



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

Processo n° 10314.728429/2014-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1301-003.421 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria Glosa de Prejuízos Fiscais
Recorrente COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE SOBRESTAMENTO. PREJUDICIALIDADE EXTERNA.

O processo administrativo é regido pelo princípio da oficialidade. Não há lei ou norma regimental que autorize o sobrestamento do julgamento em razão de prejudicialidade externa.

NULIDADE ACÓRDÃO DRJ. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS SOBRE A MESMA MATÉRIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. DESNECESSIDADE. INOCORRÊNCIA.

A decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO.

É possível o reexame de período já fiscalizado, quando autorizado por autoridade competente, conforme previsão legal.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em decadência quando a alteração do saldo de prejuízo fiscal se deu em ano anterior ao lançado. Decadência, caso tenha se operado foi em processo administrativo que lançou o ano anterior, não este. O ano lançado é de 2009, a ciência se deu em 2014, portanto, dentro do prazo decadencial.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. MANUTENÇÃO DE GANHO DE CAPITAL EM OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECORRÊNCIA.

Tendo sido mantida a receita de ganho de capital efetuadas por meio de lançamento em processo administrativo fiscal e sendo as glosas de compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo delas decorrentes, impõe-se a manutenção da glosa dos saldos de prejuízos fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado em: (i) por maioria de votos, rejeitar a preliminar de sobrestamento de julgamento do feito em razão de questão prejudicial externa, vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto que votou por acolhê-la; (ii) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e arguição de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Carlos Augusto Daniel Neto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado), e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL, já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) - DRJ/RJO (fls. 835/844), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para manter o crédito tributário exigido de IRPJ, de R\$103.893.122,02, acrescido de multa de ofício, de 75% e juros de mora.

Valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Do lançamento

O presente processo tem origem no auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, lavrado pela Delex-SãoPaulo-SP e cientificado à interessada acima identificada em 08/12/2014, conforme Aviso de Recebimento-AR de fl. 326, no valor de R\$ 103.893.122,02, acrescido da multa de ofício, no percentual de 75%, e demais encargos moratórios.

A autuação, conforme a descrição dos fatos do auto de infração e o Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais-TCIF de fls. 309/315, decorre de glosa de prejuízos compensados indevidamente, uma vez que insuficientes, no ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 415.572.488,08.

A insuficiência foi resultado dos autos de infração objetos dos processos nºs 19515.723092/2013-51 (que consolidou saldo de prejuízos compensáveis de R\$ 53.210.572,05 em 31/12/2007), 16682.720452/2011-81 (referente a “lucros no exterior”, que a interessada reconheceu procedente, tendo incluído-o em parcelamento especial da Lei nº 12.865/2013) e 19515.723039/2012-79 (chamado pela interessada de caso “Big Jump”), que absorveram, no quarto trimestre do ano-calendário de 2008, quase todo o saldo de prejuízos fiscais compensáveis que a interessada dispunha, restando apenas R\$ 53.210.572,05, utilizado no parcelamento especial das leis nºs 11.941/2009 e 12.249/2010, não restando saldo passível de compensação em 31/12/2008, sendo o auto de infração exatamente a glosa dos prejuízos compensados pela interessada no ano-calendário de 2009.

Enquadramento Legal: Art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 247 e 250, inciso III, 251, 509 e 510 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Da Impugnação

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou, em 02/01/2014, sua impugnação de fls. 332/398, na qual descreve a autuação, argui a tempestividade e alega, em síntese:

Que à época da compensação glosada, em 31/12/2009, detinha prejuízos compensáveis suficientes, uma vez que o auto de infração que tornou os mesmos indisponíveis somente foi lavrado após 31/12/2009, mais precisamente em 27/12/2012.

Que o julgamento do processo nº 19515.723039/2012-79, em 26/08/2014 pelo CARF, não é definitivo.

Discorre que o período-base autuado já havia sido examinado nos autos dos processos nºs 19515.723039/2012-79 (“Big Jump”) e 1515.723092/2013-51, o que gerou a necessidade da expedição pelo Delegado da DELEX-SP da Autorização para reexame de período já fiscalizado, fundada no art. 906 do RIR/1999, arguindo a nulidade de tal ato, e conseqüentemente do lançamento em litígio, uma vez que o artigo 906 do RIR/1999 determina a expedição de “ordem” do Delegado e não “autorização a pedido de Auditor-Fiscal”, bem como no mesmo não consta a sua motivação, requisito indispensável para sua validade.

Protesta que o Fiscal excedeu a autorização, uma vez que não se restringiu aos anos autorizados de 2009 e 2010, revisitando o saldo de prejuízos do quarto trimestre de 2008.

Alega que os arts. 250, inciso II, e 509 do RIR/1999, nos quais foi enquadrada a autuação, não a tipificam, mas sim salvaguardam seus procedimentos de compensação, demonstrando a inexistência de tipicidade na autuação.

Discorre que a inexistência de saldo de prejuízos teve origem em conduta praticada pela fiscalização em autuações anteriores, e não pela interessada, não havendo que se falar, portanto, em prática de infração por sua parte, uma vez que não realizou de forma deliberada qualquer compensação que soubesse não ter saldo de prejuízos suficiente para tal.

Argumenta que, em face do princípio da legalidade, é essencial o exato enquadramento das infrações, além da necessidade de ser provado o dolo na conduta do agente, ou seja, o intuito de desrespeitar a lei com o fito de se reduzir tributos, não tendo isso ficado evidenciado no trabalho fiscal.

Discorre que o Fiscal alterou a formação do saldo de prejuízos do quarto trimestre de 2008 para então desqualificar a compensação deste saldo realizada em 31/12/2009, efetuando o presente lançamento com base em auto de infração restabelecido pelo CARF em 2014, que destaca sequer se encontra definitivamente julgado em sede administrativa, protestando que isso gera insegurança jurídica quanto ao direito de utilização de saldos de prejuízos, uma vez que o Fiscal se utilizou, no ano de 2012, para compensação de ofício no auto de infração do processo nº 19515.723039/2012-79, de saldo já absorvido por compensação anterior realizada pela interessada em 31/12/2009, protestando que a interferência em seu saldo de prejuízos naquele processo não poderia ter ocorrido sem a desqualificação notificada das compensações por ela realizadas em 2009.

Alega que a autuação não diz respeito ao exercício de 2009, mas à alteração promovida pelo CARF, em 2014, em seu saldo de prejuízos do ano de 2008, em função do auto de infração “Big Jump”. Assim, o presente auto estaria “inaugurando uma nova situação em 2008”.

Discorre que seu saldo de prejuízos de 2008 foi por três vezes homologado expressamente, não podendo a revisão objeto do presente processo reverter tal homologação.

Protesta que o auto de infração “Big Jump” não poderia ter alterado, em 2014, o saldo de prejuízos de 31/12/2008, quanto menos o presente auto de infração, igualmente em 2014, uma vez que já transcorrido o prazo decadencial do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN).

Considera que o presente lançamento tem como motivação corrigir um erro no processo nº 19515.723039/2012-79 (“Big Jump”), quando o Fiscal se utilizou, em 2012, de prejuízos de 2008 já consumidos pela interessada em 2009.

Pede o reconhecimento da homologação da apuração de IRPJ de 2008 e argui a decadência do direito da Fazenda Pública à revisão dos mesmos em 2014.

Alega que teria ocorrido a preclusão do Fisco rever os fatos relativos ao ano-calendário de 2008.

Pede a nulidade do lançamento por afrontar institutos consagrados no Direito, em especial o exercício regular de um direito (à compensação de prejuízos), ato jurídico perfeito (a formação do saldo de prejuízos em 2008 e o pagamento de imposto em 2009 via compensação de tais prejuízos) e o direito adquirido de ter reconhecida a existência de prejuízos e a quitação parcial do IRPJ.

Protesta que o lançamento não poderia se basear no SAPLI, por ser o mesmo tão somente um instrumento de controle interno na RFB da criação, utilização e extinção de saldos de prejuízos fiscais dos contribuintes.

Alega que o auto de infração seria nulo, pois não poderia ser lavrado antes do deslinde do processo do qual seria reflexo, de nº 19515.723039/2012-79 (Big Jump), que se encontra suspenso, ocorrendo com isso o cerceamento do seu direito de defesa.

Protesta ainda contra a multa de ofício, uma vez que a mesma seria voltada a combater e coibir atos ilícitos por parte dos contribuintes, quando no presente caso agiu conforme a lei, utilizando saldos de prejuízos fiscais conforme se encontravam escriturados e declarados à época.

Quando muito seria cabível a hipótese do auto ter sido lavrado para evitar a decadência, o que ainda neste caso resulta em descabimento da multa de ofício.

Encerra elencando e resumindo suas razões impugnatórias, pedindo a decretação da nulidade do auto de infração ou o integral provimento da impugnação, com o cancelamento dos créditos tributários de IRPJ e multa de ofício e requerendo o direito de juntada de novos documentos.

Da decisão da DRJ

Em julgamento realizado em 15 de abril de 2015, a 2ª Turma da DRJ/RJO, considerou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte e prolatou o acórdão 12-075-018, assim ementado:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES INSUFICIENTES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Sendo insuficiente o saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores passível de compensação, porquanto absorvido por infrações apuradas em procedimentos de ofício anterior, mantém-se a glosa do valor compensado pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%. CABIMENTO.

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento de Imposto, cabível é a exigência da multa de ofício, no percentual de 75%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 852/919, atendo-se aos seguintes pontos, conforme resumo da Resolução de fls. 983/1000:

- que a presente atuação decorre de glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente, no ano-calendário de 2009. A insuficiência dos prejuízos, consoante o agente fiscal, resultou dos autos de infração que são objeto de outros processos administrativos, quais sejam: os processos 19515.723092/201351,

16682.720452/201181 e 19515.723039/201279 (este último chamado de "Big Jump"). Tais feitos, segundo a Fiscalização, teriam absorvido quase todo o saldo de prejuízos fiscais compensáveis de que dispunha a Recorrente.

O processo nº 16682.720452/2011-81 se refere à ausência de adição, ao lucro líquido da Recorrente, no ano-calendário de 2008, de lucros auferidos no exterior por filiais, sucursais, controladas ou coligadas. Conforme o relatório fiscal, durante o 4º trimestre do ano calendário de 2008, exercício 2009, a Recorrente teria apurado prejuízo no valor de R\$ 913.092.707,01 (DIPJ 2009/2008), do qual reduziu-se o montante de R\$ 227.131.540,84, em função da adição, de ofício, dos citados lucros auferidos no exterior.

Inicialmente, a Recorrente optou por impugnar a autuação fiscal acima, mas, ao final, em virtude de parcelamento específico criado para essa espécie de débito, desistiu do recurso para aderir ao referido programa, assumindo, assim, o resultado do lançamento tributário e suas consequências, dentre elas a redução do prejuízo fiscal gerado no 4º trimestre do ano-calendário de 2008, que passou de R\$ 913.092.707,01 para R\$ 685.961.166,17, bem como o pagamento de eventual diferença do tributo cobrado por meio do auto de infração do processo administrativo nº 19515.723092/2013-51.

A Recorrente informa que os efeitos do decidido no processo nº 16682.720452/2011-81, em relação ao aproveitamento, no ano-calendário de 2010, do saldo de prejuízo fiscal remanescente do ano-calendário de 2009, já foram devidamente tratados no auto de infração do processo nº 19515.723092/2013-51 (lavrado em dezembro de 2013), assim como no auto de infração constante do processo nº 16561.720063/2014-74, de tal forma a extinguir-se todo o saldo de prejuízo fiscal no ano de 2010.

Ainda no tocante ao tema "lucros no exterior", insta elucidar que a Fiscalização lavrou outro auto de infração em desfavor da Recorrente, constante do processo administrativo nº 16643.720041/2013-13, mediante o qual majorou o lucro real anterior à compensação de prejuízos, referente ao ano calendário de 2009. Conforme o declarado na DIPJ de 2010/2009, esse lucro correspondia a R\$ 1.385.241.626,91. Com o lançamento tributário, esse lucro passou a ser R\$ 1.534.602.236,14. Vale salientar, ademais, que o agente fiscal que atuou nesse feito, à semelhança daquele que lavrara o auto de infração relativo ao processo nº 16682.720452/2011-81, descuidou-se das tarefas respeitantes às alterações, de ofício, nos sistemas eletrônicos de controle do saldo de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL. Dessa omissão surgiu a necessidade dos devidos ajustes, levadas a efeito no procedimento de revisão interna que gerou a autuação ora combatida. Antes dos lançamentos tributários supracitados, este era o quadro de controle de saldos de prejuízos fiscais:

Ano Calendário	Lucro /Prejuízo Real antes da compensação	Compensação dos Prejuízos de períodos anteriores	%	Utilização de saldo no REFIS (MP 470/09)	Saldo Prejuízo
Períodos anteriores	--	--	--	--	-53.210.572,05
2008 (1º Trim)	221.674.485,19	0,00	0%	--	-53.210.572,05
2008 (2º Trim)	1.436.723.795,99	0,00	0%	--	-53.210.572,05
2008 (3º Trim)	61.135.645,31	0,00	0%	--	-53.210.572,05
2008 (4º Trim)	-913.092.707,01	0,00	0%	--	-966.303.279,06

2.009	1.385.241.626,91	0,00	30%	415.572.488,08	-550.730.790,98
2.009 (parcelamento)	--	--	--	422.448.767,45	-128.282.023,53
2.010	477.925.271,91	0,00	30%	75.071.451,48	-53.210.572,05

Com as autuações supracitadas, o quadro de controle de saldos de prejuízos tomou a configuração que segue:

Ano Calendário	Lucro /Prejuízo Real antes da compensação	Compensação dos Prejuízos de períodos anteriores	%	Utilização de saldo no REFIS (MP 470/09)	Saldo Prejuízo
Períodos anteriores	--	--	--	--	-53.210.572,05
2008 (1º Trim)	221.674.485,19	0,00	0%	--	-53.210.572,05
2008 (2º Trim)	1.436.723.795,99	0,00	0%	--	-53.210.572,05
2008 (3º Trim)	61.135.645,31	0,00	0%	--	-53.210.572,05
2008 (4º Trim)	-685.961.166,17	0,00	0%	--	-739.171.738,22
2.009 (parcelamento)	--	--	--	276.557.583,82	-462.614.154,40
2.009	1.534.602.236,14	415.572.488,08	30%	--	-47.041.666,32

Também é preciso anotar que a compensação de R\$ 276.557.583,82, inserida no precedente demonstrativo, decorreu de conclusão exarada no processo administrativo nº 10768.008689/2009-49, no qual apreciou-se pedido de parcelamento formulado com base na Lei nº 11.941, de 2009, e na MP nº 470, de 2009 Lei nº 12.249, de 2010. O valor de R\$ 276.557.583,82 foi reconhecido em decisão da DRJ/São Paulo, no Acórdão nº 16-59.704, de 25 de julho de 2014.

Entretanto, a Fiscalização antes instaurou o procedimento fiscal encerrado no processo nº 19515.72039/2012-79, voltado ao acerto tributário relativo ao ano-calendário de 2008, efetuado por meio de auto de infração lavrado para a constituição de crédito de IRPJ, no valor de R\$ 6.931.510.087,46. Desse montante, compensou-se o valor de R\$685.961.166,17, relativo ao prejuízo fiscal do 4º trimestre de 2008, resultando na importância de R\$ 6.245.548.921,29.

O lançamento controlado nos autos de processo nº 19515.72039/2012-79, uma vez impugnado, nos devidos termos da lei, foi julgado improcedente, em primeira instância, com recurso de ofício ao CARF, o qual, pelo Acórdão nº 14-01.001, de 26 de agosto de 2014, restabeleceu a exigência tributária.

Assim sendo, os valores dos saldos de prejuízos de períodos anteriores, e de cada período, passíveis de compensação para cada ano-calendário a partir de 2008, tomaram a seguinte moldura:

Ano Calendário	Lucro /Prejuízo Real antes da compensação	Limite para compensação dos Prejuízos de períodos anteriores	Compensação dos Prejuízos do próprio período	Utilização de saldo no REFIS (MP 470/09)	Saldo Prejuízo
Períodos anteriores	--	--	--	--	-53.210.572,05
2008 (1º Trim)	221.674.485,19	0,00	0,00	--	-53.210.572,05
2008 (2º Trim)	1.436.723.795,99	0,00	0,00	--	-53.210.572,05
2008 (3º Trim)	61.135.645,31	0,00	0,00	--	-53.210.572,05
2008 (4º Trim)	6.931.510.087,46	0,00	685.961.166,17	--	-53.210.572,05
2.009 (parcelamento)	--	--	--	53.210.572,05	0,00
2.009	1.385.241.626,91	0,00	0,00	--	0,00

Comparando-se os dois últimos quadros, constata-se:

Ano Calendário	valores em R\$		
	Saldo compensado pelo contribuinte (1)	Saldo Prejuízo períodos anteriores (2)	Excesso de Compensação (1) - (2)
2009 (parcelamento)	276.557.583,82	53.210.572,05	223.347.011,77
2.009	415.572.488,08	0,00	415.572.488,08
		SOMA	638.919.499,85

A importância de R\$ 223.347.011,77 é a parcela compensada a maior, no processo nº 10768.008689/2009-49, em função do benefício instituído pela Lei nº 11.941/2009 e na Lei nº 12.249/2010.

A glosa em exame nestes autos é exatamente a que se refere ao valor de R\$415.572.488,08, compensado em excesso na apuração do lucro real de 2009, em função da insuficiência de prejuízos de períodos anteriores. Aqui, pode-se perceber que a decisão do processo administrativo nº 19515.723039/2012-79 é questão prejudicial do presente feito.

Porém, é preciso considerar que, anteriormente à lavratura do auto de infração de que trata o processo administrativo 19515.723039/2012-79, a Recorrente já tinha empregado, de forma legal e legítima, o citado valor do saldo de prejuízo fiscal em duas oportunidades:

i) no importe de R\$ 415.572.488,08, conforme DIPJ 2010/2009, em relação ao fato gerador do imposto de renda ocorrido em 31.12.2009;

ii) no valor de R\$ 276.557.583,82, na extinção parcial do parcelamento instituído pela MP 470/09, pedido de compensação formalizado em 30.06.2010 (o pedido de adesão ao parcelamento previsto pela MP 470 ocorreu em novembro de 2009).

1) DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR PRESSUPOSTO FÁTICO EQUIVOCADO

À vista do exposto, preliminarmente, cumpre assinalar que a decisão recorrida é nula de pleno direito, em razão de incorrer em nítido erro material, ao adotar pressuposto fático equivocado. Isso porque, no entender da autoridade julgadora, o débito exigido no processo administrativo nº 19515.723039/2012-79 não estaria, no momento da decisão, com sua exigibilidade suspensa. Este raciocínio se deve à circunstância de que a autoridade julgadora, ao verificar o "sistema", nele constatou, somente, a interposição de Recurso Especial pelo Procurador da Fazenda, em que se questiona, apenas, a redução da multa de ofício aplicada.

Entendeu a autoridade julgadora, de forma equivocada, que a Recorrente não teria, naquele processo, se insurgido contra a citada decisão, que, em face do contribuinte,

tornara-se, na esfera administrativa, definitiva. Contudo, tal entendimento não merece prevalecer, pois, conforme consta nos "sistemas" da Receita Federal do Brasil, a Recorrente sequer havia sido intimada do citado acórdão proferido nos autos, motivo pelo qual ainda não dispunha da oportunidade de interpor eventual Recurso Especial contra esse acórdão. Para tanto, basta verificar, em documento de lavra da própria Receita Federal do Brasil relativo ao processo administrativo nº 19515.723.0927/2013-51, posterior a este julgamento, que o auditor-fiscal que efetuara a diligência expressamente indicou que a Recorrente ainda não tinha sido intimada do Acórdão relativo ao processo administrativo 19515.723039/2012-79 (Doc. 03).

Assim, resta evidente que a decisão recorrida partiu de um pressuposto fático equivocado isto é que a decisão administrativa do processo nº 19515.723039/2012-79, na parte que é contrária à Recorrente, é definitiva, quando, de fato ela ainda é passível de recurso e de ser alterada. Mister, portanto, reconhecer a nulidade da decisão recorrida, anulando-a e determinando sua remessa à primeira instância, a fim de ser proferida nova decisão.

2) DA NULIDADE EM RAZÃO DE O ACÓRDÃO NÃO TER ANALISADO QUESTÕES DE DEFESA, QUE, POR SI SÓS, PODERIAM TRAZER RESULTADO DIVERSO AO JULGAMENTO

Também acarreta a nulidade da decisão recorrida o fato de que, ao proferir sua decisão, a autoridade julgadora omitiu-se na análise de todas as razões de mérito expostas na defesa, além de não se aprofundar nos fatos e argumentos de direito trazidos pela Recorrente.

Com efeito, a autoridade julgadora deixou de apreciar as questões sobre a preclusão do direito do Fisco quanto à alteração de fatos passados, bem como a violação ao exercício regular do direito, ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido, questões fundamentais que, se apreciadas, poderiam alterar o resultado do julgamento.

Quanto à afronta ao princípio da segurança jurídica, a decisão apenas indicou que não a analisaria ao argumento de se tratar de questão constitucional, o que não foi a tônica da impugnação, que demonstrou, didaticamente, que a conduta da Fiscalização ferira a segurança jurídica, tendo em conta todos os atos praticados pela Recorrente e chancelados pelo Fisco.

A omissão, pelo órgão julgador, com relação a ponto de defesa lançado pelo contribuinte em sede de impugnação, com influência no resultado do julgamento do processo, acarreta a nulidade da decisão, exurgindo daí a necessidade de um novo julgamento para o pronunciamento sobre o ponto que restou omitido na decisão *a quo*.

Nesses termos, a Recorrente requer, desde já, que seja declarada a nulidade da decisão da DRJ, ora recorrida, com a devolução dos autos à Delegacia de Julgamento competente para que se pronuncie sobre os argumentos de direitos expostos e que não foram anteriormente apreciados, em virtude de serem fundamentais para o convencimento da defesa.

3) DA NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DO PRESENTE PROCESSO ADMINISTRATIVO ATÉ O TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO A SER PROFERIDA NOS AUTOS DO PROCESSO Nº 19515.723039/2019 PREJUDICIALIDADE

Caso sejam superadas as nulidades acima mencionadas, o que se admite por amor à argumentação, destaca a Recorrente que o julgamento do presente processo administrativo deve ficar suspenso até o término do processo administrativo nº 19515.723039/2012-79, em razão da existência de prejudicialidade, uma vez que o resultado do julgamento desse último pode impactar seriamente o julgamento do presente, como foi detalhadamente demonstrado na Impugnação.

Com base no artigo 151, inciso III, do CTN, é possível afirmar que o crédito discutido no processo nº 19515.723039/2012-79 está com sua exigibilidade suspensa, não podendo, então, a autoridade administrativa efetuar lançamento de ofício, glosando esses valores.

4) DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA REVISÃO DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Se ultrapassados os argumentos que traduzem a nulidade da decisão de primeira instância ou a suspensão do julgamento deste processo até decisão definitiva do processo administrativo 19515.723039/2012-79, o que só se admite pelo princípio da eventualidade, a Recorrente passa a apresentar os demais argumentos recursais.

Conforme narrado, o auto de infração é consequência de revisão interna dos saldos controlados no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal da Receita Federal SAPLI, em decorrência de autuação constante do processo nº 19515.723092/2013-51 e das decisões proferidas em sede de julgamento de recurso voluntário no CARF, relativamente aos processos 16682.720452/2011-81 e 19515.723039/2012-79.

A Recorrente, na impugnação, pugnou pela impossibilidade de revisão de períodos já fiscalizados sem motivação. Contudo, ao analisar tal argumento, a autoridade julgadora entendeu que não há nulidade no auto de infração, pelo singelo argumento de que o ato havia sido autorizado. Ou seja, por "autorização" ou por "ordem", o ato poderia ser realizado.

Ressalta-se do artigo 906 do RIR/99 que a revisão de período já fiscalizado deve ser suportada por uma "ordem" escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal", não por mera "autorização", tal e qual o ocorrido no presente processo.

Malgrado tal irregularidade formal, em um primeiro exame, aparentar que não deu causa a maiores problemas, pois não constitui o "mérito" do ato administrativo, a ausência da forma (aqui entendido também como o procedimento) adequada leva à conclusão de que a autoridade fiscal que lavrou a presente autuação foi o emissor da ordem do artigo 906 do RIR/99, em vez de ter sido emitida pela autoridade competente do "Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

Em outro norte, cabe acrescentar que não houve qualquer motivação ao referido ato.

O ato de autorização apenas traz o dispositivo legal do RIR/99 que prevê a possibilidade de revisão de período já fiscalizado e não a necessária evidenciação da indispensabilidade desta revisão. Portanto, estando ausentes os motivos e a motivação do ato administrativo, é indubitável que a "autorização" concedida não pode surtir efeitos jurídicos como ato administrativo, pois padece de um dos seus requisitos de validade. Nessa linha, os atos que dele sucederam devem ser considerados ineficazes.

Além disso, não obstante ter constado o reexame do período de 2009 a 2010, o agente fiscal exorbitou dos limites que lhe foram concedidos por meio da autorização, pois, ao efetuar a revisão do saldo de prejuízos fiscais da Recorrente, acabou por atingir o período de 2008, ou seja, período anterior aquele para o qual foi autorizada a revisão interna, uma vez que revisitou o saldo de prejuízo do 4º trimestre do ano de 2008.

A decisão de primeira instância entendeu que não há que se falar em extrapolção dos limites, porque não houve ajuste em 2008, o que não é verdade, pois o ajuste incidiu justamente no saldo final do prejuízo em 2008.

5) DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA O PROCEDIMENTO DE ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL E A CONSEQUENTE AUTUAÇÃO

A Recorrente defendeu em sua impugnação que o auto de infração é nulo, em razão da ausência de subsunção do fato à norma tida como infringida. Contudo, a autoridade julgadora apenas alegou que a autuação cumpre todos os requisitos necessários previstos no Decreto nº 70.235/72. Ocorre, porém, que, ao contrário do entendimento exposto pelo julgador, no presente caso a norma tida como violada não se aplica aos fatos que serviram de base à autuação. Isso porque o auditor-fiscal enquadrou a suposta infração perpetrada pela

Recorrente no artigo 250, inciso III, e artigo 509, ambos do RIR/99. Ora, tais fundamentos em nada tipificam a suposta infração atribuída à Recorrente. Ao contrário, referidos dispositivos legais, que suportam a autuação, salvaguardam todos os procedimentos levados a efeito pela fiscalizada e confirmam a legitimidade do saldo de prejuízos entre 2008 e 2010, que, conforme destacado, não foi impugnado pela Fiscalização; ao revés, foi confirmado. Portanto, a suposta infração atribuída à Recorrente, que motivou a glosa do valor do saldo de prejuízos fiscais compensados em excesso, não se coaduna com a tipificação legal do RIR/99 adotada pela autoridade fiscal para fundamentar a lavratura do auto de infração.

Estabelecido isso, o que fica evidenciado é a inexistência de tipicidade na conduta infracional atribuída à Recorrente, razão pela qual o auto de infração é nulo de pleno direito. E, mais do que isso, a suposta infração decorreu do procedimento da autoridade fiscal de visitar o saldo de prejuízo da Recorrente em 2008 no ano de 2014, conduta para a qual resta ausente a fundamentação legal, no Relatório Fiscal. Dessa forma, o que de fato se verifica é arbitrariedade da autoridade fiscal.

Todavia, essa inexistência de saldo teve origem, justamente, numa conduta praticada pela própria Fiscalização, e não pela Recorrente. Ou seja, em nenhum momento, houve prática de infração por parte da Recorrente, pois esta não realizou, de forma deliberada, uma compensação para a qual, sabidamente, não tinha saldo de prejuízo suficiente. Tanto é assim que a própria Autoridade Fiscal confirmou a "coerência" entre a sua DIPJ e o LALUR.

Com efeito, a Fiscalização, de ofício, "revogou" a compensação realizada e declarada pela Recorrente em sua DIPJ 2010/2009 (valor de R\$ 415.572.488,08), levando em consideração um ato posterior a essa compensação (julgamento do processo nº 19515.723039/2012-79), retroagindo para "zerar" o saldo de prejuízos do 4º trimestre de 2008, o que, por via reflexa, fundamentou a imputação de infração à legislação.

Contudo, essa postura fiscal de revisitar o saldo de prejuízos e, por consequência, imputar a prática de infração à Recorrente com base na redução de ofício do saldo, carece de fundamentação em dispositivo legal válido. Em outra senda, a Fiscalização, ao contrário, refere-se a preceitos normativos que somente confirmam a regularidade do saldo apurado e do procedimento de compensação realizado pela Recorrente (isto é, compensação de prejuízo fiscal de anos anteriores com respeito à "trava" de 30%, nos termos do artigo 250, inciso III, do RIR/99).

Importante observar que a decisão de 1ª instância cometeu um equívoco, ao rebater este argumento da impugnação, porquanto limitou-se a dizer que Recorrente havia entendido perfeitamente a autuação. Note-se que a alegação não foi de violação ao princípio da ampla defesa e, sim, de ausência de indicação de infração. A Recorrente, de forma exaustiva, indicou que nenhum ato seu infringiu a lei, Com isso, reitera que o atual lançamento não se apoia em qualquer fundamento legal, o que é o bastante para a anulação do feito.

Há de se destacar, também, que o lançamento de tributo e a respectiva aplicação de penalidade de ofício exigem o exato enquadramento em qualquer das condutas tipificadas na legislação, conforme o acima exposto, e a comprovação do dolo na conduta do agente, ou seja, o intuito de desrespeitar a lei com o fito de se reduzir o montante de tributos a serem recolhidos. No entanto, a autoridade julgadora, quando submetida a tais argumentos, preferiu conter-se na afirmativa de que o lançamento atendera integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, motivo por que a Recorrente suplica a invalidação do lançamento objeto deste processo administrativo.

6) DA PRETENDIDA REFORMA DA DECISÃO DA DRJ POR SUA EQUÍVOCA INTERPRETAÇÃO DO MÉRITO

6.1) DA HOMOLOGAÇÃO DA CONDUTA DA RECORRENTE

No mérito, a Recorrente manifesta que sua conduta fora homologada pelo órgão fiscal, tanto expressa como tacitamente, em virtude da imperiosa decadência do direito estatal de alterar, em 2014, fatos ocorridos no 4º trimestre de 2008. A despeito disso, a autoridade julgadora entendeu que não há que se falar em decadência, uma vez que o objeto do auto de infração diz respeito a fatos ocorridos em dezembro de 2009, dentro do prazo de cinco anos, portanto, já que a Recorrente fora cientificada do auto de infração em dezembro de 2014. Tal entendimento, contudo, merece reforma.

Conforme relatado, a autoridade fiscal, sob o pretexto de revisão interna do SAPLI, em razão da *"lavratura do auto de infração por meio do processo 1915.723092/2013-51 e dos Acórdãos nº (s) 1301-001570 de 05/06/2014 e 1401-001239 de 26/08/2014, relativos aos Autos de Infração lavrados por meio dos processos Nº (s) 16.682720.452/2011-81 e 19.515723.039/2012-79"*, lavrou a presente autuação, apontando a compensação indevida de prejuízos, no valor tributável de R\$415.572.488,08. Ocorre que para chegar a essa glosa por suposta compensação indevida, o auditor-fiscal teve de percorrer e alterar fatos que já estavam solidificados no passado, relativos ao 4º trimestre de 2008, período em que se formou o saldo de prejuízo fiscal de R\$ 685.961.166,17, que fora utilizado para a compensação do valor de R\$415.572.488,08, em 31/12/2009.

Assim, para fundamentar a glosa do valor acima referido, a autoridade fiscal partiu de fato ocorrido em 2014, qual seja, a decisão do processo nº 19.515723.039/2012-

79, proferida pelo CARF, em 26/08/2014, a qual, no entender da Fiscalização, teria "restabelecido" a exigência objeto do auto de infração, relacionada a fato gerador de 31/12/2008, para então afirmar a inexistência do saldo de prejuízos do 4º trimestre de 2008 e, desse modo, glosar a compensação do valor de R\$ 415.572.488,08. Portanto, uma premissa que deve ser fixada é a de que o fato-base ou motivador para o lançamento relativo ao fato gerador de 2009, que é objeto do presente auto de infração, não se refere ao exercício de 2009, mas, sim, decorre da alteração promovida, em 2014, no saldo de prejuízos da Recorrente no SAPLI do ano de 2008, em função da decisão no processo nº 19.515723.039/2012-79.

A alteração precitada, promovida pelo agente fiscal, acarretou o lançamento ora recorrido, em decorrência da suposta ausência do saldo utilizado em 31/12/2009 pela Recorrente, saldo este totalmente legítimo e que, inclusive, havia sido confirmado em decisão definitiva da Derat/SPO, de 13/06/2012. Todavia, essa visão do agente fiscal não deve prevalecer, porque a fiscalização não retirou e sequer tentou retirar a validade da DIPJ 2010/2009 da Recorrente, que registrou o crédito e a compensação em 31/12/2009, não obstante as fiscalizações a que se submetera, nos períodos citados no Termo fiscal, as quais visavam, justamente, a averiguar a regularidade da apuração dos tributos lançados (IRPJ/CSLL), sem que, nessas oportunidades, fossem constatadas irregularidades, ou seja, a conduta da Recorrente fora expressamente homologada pelo Fisco.

Com efeito, não se pode perder de vista que o fato gerador do IRPJ é complexo, isto é, sua consumação se subordina aos acontecimentos ocorridos ao longo de cada período anual de incidência. Nesse rumo, o resultado das atividades da Recorrente, ao final de cada período, pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). É certo, porém, que a Recorrente obteve prejuízo fiscal no ano-calendário de 2008; tal é o resultado do ano de 2008 e é ele que compõe o fato gerador de 2008. Tanto é assim que, ao longo de referido exercício, mesmo apurando prejuízo, ao final, a Recorrente sofreu retenções e recolheu o imposto em bases estimadas durante referido ano-calendário.

Diga-se, ainda, que o saldo de prejuízo fiscal de 2008 (logo, o fato gerador do IRPJ de 2008) foi efetivamente analisado pelo Fisco em pelo menos 3 momentos, na seguinte ordem cronológica: (i) procedimento de fiscalização que culminou com a lavratura do auto de infração do processo nº 16.682720.452/2011-81 ("caso lucros no exterior 20072008") ; (ii) processo nº 10768.008689/2009-49 (caso "MP 470"), por meio do qual houve a análise e a homologação expressa da compensação de saldo de prejuízo fiscal para pagamento de parcelas do programa MP 470; e (iii) processo nº 19515.723092/2013-51, similar ao presente auto de infração, porém referente ao ano de 2010, que partiu do saldo de prejuízo fiscal de 2008, nos mesmos moldes do processo da homologação parcial do parcelamento previsto na MP 470/09, ou seja, também homologou expressamente aquele saldo.

Cite-se que, em 13/06/2012, ou seja, antes da lavratura do auto de infração do processo nº 19.515723.039/2012-79, a Derat/SPO já havia ratificado o saldo de prejuízos da Recorrente, no valor de R\$ 276.557.583,82 (dos R\$ 440.768.936,90 solicitados), para compensação com débitos junto à Receita Federal, relativos ao parcelamento instituído pela MP 470/2009. Tal decisão, a propósito, foi ratificada pela DRJ/SPO, na apreciação da manifestação de inconformidade apresentada para contestar o crédito não homologado. Nesse sentido, a Recorrente sustenta, como suporte ao seu trabalho, a limitação imposta pelo tempo aos fatos utilizados pela Fiscalização, clamando o apoio da regra da homologação tácita aplicável aos

tributos sujeitos a lançamento por homologação, conforme artigo 150, parágrafo 4o, do CTN.

Com relação à aplicação do artigo 150, parágrafo 4o, do CTN, a Recorrente assinala que houve pagamento do imposto de renda ao longo de 2008, seja por estimativa mensal, seja em consequência de retenção em fonte, conforme comprovam os DARF anexos.

Diante disso, para contagem do prazo decadencial há de se considerar a data do pagamento, em consonância com a linha interpretativa definida pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, representativo de controvérsia, nos termos do artigo nº 543C, do CPC/1973.

Porém, a autoridade julgadora de primeira instância não analisou detidamente os argumentos da Recorrente, restringindo-se a afastar a decadência pelo singelo argumento de que o fato gerador deste lançamento se refere ao ano de 2009 e não ao de 2008, não traçando sequer uma linha sobre toda a argumentação suscitada na impugnação em apoio à assertiva de que o lançamento em debate alterou o fato gerador de 2008. No mesmo prumo, a DRJ afirmara que não há que se falar em homologação expressa no que tange ao saldo de prejuízo fiscal, sem se debruçar sobre os argumentos lançados pela Recorrente em sua impugnação, não obstante toda os argumentos erigidos para fundamentar a tese da homologação expressa e tácita de toda a apuração do resultado fiscal de 2008.

6.2) DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. DA PRECLUSÃO DO DIREITO DE O FISCO ALTERAR REALIDADES ESTABELECIDAS EM TERMOS LÓGICOS E CRONOLÓGICOS. DA VIOLAÇÃO AO EXERCÍCIO REGULAR DE UM DIREITO, AO ATO JURÍDICO PERFEITO E AO DIREITO ADQUIRIDO

Em outro tema, a Recorrente explicita que demonstrou, na impugnação, que a autoridade fiscal retroagira no tempo, alterando fatos passados para gerar efeitos futuros, alterando a formação do saldo de prejuízo do 4o trimestre de 2008 para, então, desqualificar a compensação desse saldo realizada em 31/12/2008, no valor de R\$ 415.572.488,08, e efetuar o presente lançamento, destacando que isso se deu sem a devida motivação no Relatório Fiscal e, mais do que isso, baseando-se em fatos ocorridos posteriormente (i.e. auto de infração do processo nº 19515.723039/2012-79 e o seu "restabelecimento" pelo CARF em agosto de 2014, ainda não definitivamente julgado em sede administrativa). Daí, então, ressalta que o fato gerador da obrigação ora discutida ocorreu em 31/12/2009, porém o saldo negativo de prejuízo fiscal utilizado por ela foi constituído no 4º trimestre de 2008, período esse que a Administração Fiscal não estava autorizada a modificar.

Essa conduta, além de ter dado causa à atribuição (indevida) de infração à Recorrente, com a consequente glosa da compensação realizada em 31/12/2009, também criou situação de insegurança jurídica quanto ao exercício do direito de utilização do saldo de prejuízos da Recorrente, apesar deste ser assegurado pela legislação do imposto de renda. Ao assim agir, a Administração Pública acabou infringindo o princípio "*venire contra factum proprium*", princípio este que veda a adoção de atos contraditórios. Portanto, o antedito lançamento revela-se insubsistente também por fundar-se em ato administrativo contraditório em relação àquele prolatado sob as mesmas circunstâncias fáticas e jurídicas, em patente violação aos princípios constitucionais da isonomia, da boa-fé e da proteção da confiança.

Tal contradição reforça o argumento da Recorrente de que a motivação da lavratura do auto de infração partiu de um equívoco da Receita Federal, ao se valer do saldo de prejuízos, no ano de 2012, com a compensação de ofício no auto de infração do processo nº 19515.723039/2012-79, que já tinham sido absorvidos por compensação anterior realizada pela Recorrente em 31/12/2009. Assim, diante da impossibilidade de se corrigir referido erro, pretendeu-se repará-lo por meio da presente autuação, como se tal intuito estivesse respaldado legalmente. Em face do exposto, a Recorrente afirma que, por mais que se aceite que a conduta fiscal possui fundamento na possibilidade de "compensação de ofício", é certo, entretanto, que isso deveria seguir um procedimento à semelhança do que determina a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 (artigo 61, §2º) para os casos de compensação/restituição de tributos.

Logo, a interferência no saldo de prejuízos da Recorrente, se por hipótese admitida, não poderia ter sido efetivada mediante lavratura do auto de infração do processo nº 19515.723039/2012-79, sem notificação da interessada ou sem a desqualificação motivada da compensação realizada pela própria Recorrente em 2009, pois o Fisco não tem total liberdade para dar qualquer destinação ao crédito do contribuinte.

Ademais, resta evidente para a Recorrente, com relação à utilização do saldo de prejuízo fiscal de 2008, a ocorrência da preclusão consumativa ou lógica no processo administrativo, pois se trata de questão já decidida pela Receita Federal, que agora se contrapõe à decisão anterior que ratificara o saldo de prejuízos de 2008.

O Estado de Direito fornece direitos às pessoas, dentre os quais a segurança jurídica das relações entre Estado e contribuintes (artigo 5º da Constituição Federal), que é materializada pelos institutos da decadência, da prescrição e, em sede da lei processual, da preclusão, porquanto as partes de uma relação jurídico-processual não podem ser surpreendidas por atos consumados no tempo ou não esperados no processo. Disso decorre que o ato de revisão do saldo de prejuízos de 2008 praticado pela autoridade fiscal, por meio da presente autuação, não pode ser considerado, porque atingido pela preclusão consumativa/lógica. Dessa forma, em reforço à ocorrência da decadência, também operou-se, *in casu*, a preclusão do direito do Fisco de rever os fatos consumados no ano de 2008, motivo por que a presente autuação não conta com condições de prevalecer.

E, se não bastassem os argumentos já trazidos, a Recorrente ainda salienta que o agente fiscal, no presente lançamento, ao considerar a insuficiência de saldo para a compensação de prejuízo fiscal já realizada em relação ao fato gerador de seu IRPJ de 31/12/2009, afrontou institutos consagrados do Direito, em especial o exercício regular de um direito (o direito à compensação de prejuízos fiscais), o ato jurídico perfeito (a formação do saldo de prejuízo de 2008 e o pagamento do imposto devido em 2009 via compensação de prejuízos), e o direito adquirido (o direito de ter reconhecida a existência de saldo de prejuízo e a efetiva extinção parcial do IRPJ devido, por meio da compensação realizada). E, por isso, o lançamento deve ser reconhecido como nulo.

Com efeito, em 31/12/2009, em função da conhecida "trava" dos 30%, prevista nos artigos 250 e 509 do RIR/99, a Recorrente, reunindo as condições exigidas na legislação (isto é, imposto a pagar e existência de prejuízo fiscal de exercícios anteriores), exercera, regularmente, o direito a compensação como forma de extinção parcial do IRPJ, em relação a referido fato gerador. Todavia, em 2012, houve a lavratura do auto de infração do processo nº 19515.723032/2012-79, por

meio do qual a Fiscalização, ao apurar o montante devido, abatera integralmente o prejuízo (o mesmo utilizado parcialmente em 2009) consolidado em 31/12/2008.

Aplicando os conceitos doutrinários acima ao presente caso, considerando-se a razão de ser e a essência de referidos institutos, no sentido de proteger situações consolidadas no tempo a fim de evitar prejuízos indevidos e proporcionar segurança jurídica aos jurisdicionados, resta evidente que, no trabalho fiscal ora recorrido, não se observou a lógica prescrita por referidos institutos, na medida em que se objetivou a alteração de fatos passados, já consumados e imutáveis, tudo para viabilizar, a partir de mencionada alteração, efeitos futuros.

6.3) DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO FUNDADO NO SISTEMA DE ACOMPANHAMENTO DE PREJUÍZO FISCAL SAPLI

A Recorrente também defende que não poderia a autoridade fiscal lavrar o discutido auto de infração com base no SAPLI. Já a autoridade julgadora, em análise a esse argumento, afirmou que o presente lançamento não fora efetuado com base no SAPLI, mas, sim, por meio de informações prestadas pelo próprio contribuinte. Com o devido respeito, é certo que o entendimento da recorrida decisão não condiz com a realidade dos fatos, uma vez que, se assim o fosse, teria a autoridade fiscal verificado que o saldo do prejuízo fiscal já havia sido utilizado pela Recorrente muito antes da lavratura do auto de infração objeto do processo administrativo nº 19515.723039/2012-79, ao adimplir com sua obrigação acessória e entregar a competente DIPJ, na qual constava essa informação.

Por essa razão, mister reconhecer que a presente autuação foi fundada no SAPLI. A própria autoridade julgadora, da mesma forma que constou no TVF, acaba por admitir, ainda que indiretamente, que o lançamento foi baseado no SAPLI. Veja-se que, no TVF, constou que o procedimento de Revisão Interna que culminou no presente estaria motivado na *"necessidade de acompanhamento do SAPLI Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal decorrente da lavratura do Auto de Infração por meio do processo 1915.723092/2013-51 e dos Acórdãos No. (s) 1301-001570 de 05/06/2014 e 1401-001239 de 26/08/2014, relativos aos Autos de Infração lavrados por meio dos processos No. (s) 16.682720.452/2011-81 e 19.515723.039/2012-79"*.

Ora, é sabido que o SAPLI funciona como um controle interno da RFB e somente aos seus agentes é dado o acesso e, especialmente, a sua alteração, ou seja, a operação do SAPLI é atribuição exclusiva dos agentes fiscais, conforme normas regimentais da RFB. Não se pode admitir que as informações desse sistema possam gerar a constituição de créditos tributários, mormente quando as realocações ou alterações nele inseridas são realizadas a destempo, ou seja, quando têm como objetivo alterar fatos passados, já atingidos pela decadência, para supostamente "viabilizar" o alcance de fatos futuros, ou, ainda, subvertendo a lógica e a cronologia do direito, acarretar preclusão consumativa/lógica, ou, finalmente, implicar ofensa aos institutos do exercício regular de direito, ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido.

6.4) DO EQUÍVOCO DA DRJ AO NÃO AFASTAR A MULTA DE OFÍCIO

Segundo a Recorrente, na remotíssima hipótese de ser mantida a exigência do crédito tributário ora discutido, ainda assim não poderá ser mantido em sua totalidade, porque, ao contrário do exposto na decisão recorrida, no presente caso não houve a simples falta de recolhimento do imposto. O que ocorreu, isso sim, foi

um nítido erro da autoridade fiscal que, ao efetuar o lançamento, reduziu a base de cálculo do IRPJ com a utilização do saldo do prejuízo fiscal, sem observar que este já havia sido utilizado pela Recorrente com expressa homologação pelo Fisco.

A multa de ofício aplicada é voltada claramente para os casos em que o tributo devido não é recolhido pelo contribuinte. E, como visto, o lançamento em debate não se derivou da falta de recolhimento de tributo para o período aqui tratado (31/12/2009), mas, sim, de realocação, de ofício, dos prejuízos fiscais da Recorrente, para o processo administrativo nº 19515.723039/2012-79, a acarretar a suposta insuficiência do saldo e, conseqüentemente, a conclusão fiscal de que a compensação realizada pela Recorrente foi indevida. Como já dito, referida autuação ainda nem havia sido lançada quando a Recorrente efetuou a compensação em 31/12/2009, atualmente em discussão administrativa. Por conseguinte, a Recorrente não poderia ter cometido a infração atribuída pela Fiscalização ("compensação indevida"), afinal sequer havia como imaginar que dois anos depois dessa compensação seria lavrado o auto de infração "Big Jump".

Deixou-se claro que a Recorrente, observando a legislação tributária vigente, compensou o tributo devido com o saldo de prejuízo fiscal de que dispunha à época dos fatos.

Dai por que não pode agora, em virtude de um nítido erro da autoridade fiscal, ser punido. Se houve algum erro por parte da Recorrente, o que se admite apenas por amor à argumentação, esse erro é escusável. Escusável porque a situação concreta foi executada de forma aparente, a qual não comportava suspeitas de nenhuma sorte. Até porque vige, no direito brasileiro, o princípio da presunção de constitucionalidade das leis e dos atos administrativos. Além disso, o princípio da boa-fé deve sempre nortear todas as searas do direito, inclusive o direito tributário, pois, conforme dispõem os artigos 109 e 110, do CTN, as normas tributárias devem observar e respeitar, quando de sua aplicação e hermenêutica, os conceitos e princípios de direito privado. Assim, uma conduta eivada de boa fé há de ser preservada para que o seu agente não sofra, injustamente, qualquer consequência jurídica a que não faz jus.

Dessa forma, na remota hipótese de se entender devido o crédito tributário, somente poderá ser exigido o valor principal do imposto, sem a incidência de juros e multa, consoante as regras acima transcritas.

Outrossim, quando muito, em hipótese meramente argumentativa, somente se pode cogitar, em 2014, da constituição do crédito tributário relativo a fato gerador de 31/12/2009, para fins de se evitar a decadência (o que, no caso, já tinha ocorrido), nos termos do artigo 63 da Lei 9.430/1996. Mas ainda assim, como já comentado, jamais teria cabimento a multa de 75% aplicada pela Fiscalização, em sintonia com a Súmula nº 17 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

E nem se alegue que o artigo 63 da Lei 9.430/96 prescreve o lançamento sem multa apenas nas hipóteses dos incisos do artigo 151 do CTN a que faz referências, deixando à parte os demais, inclusive o seu inciso III, que é o que importa no presente processo. Isso porque a prescrição contida em referido artigo, inserto em lei ordinária, apenas explicita aquilo que, na Lei Complementar (isto é, o CTN), já estava (como de fato está) garantido, mas que precisou ser expressamente reforçado, em razão das inúmeras discussões judiciais de cunho tributário que marcaram o período compreendido entre a promulgação da Constituição da República de 1988 e a edição da Lei 9430/1996, por meio das quais se impedia ou se pretendia impedir a

possibilidade de constituição de créditos tributários cuja exigibilidade estava suspensa por medida liminar ou similar, em prejuízo ao prazo decadencial que corria contra o Fisco. Portanto, a hipótese é de aplicação do próprio artigo 151, III do CTN.

Em suma, como foi demonstrado ao longo de toda esta peça recursal, a glosa de prejuízos fiscais seria, aqui, mero reflexo de autuação anterior (caso "Big Jump"), mas que ainda não é definitiva, não sendo cabível, portanto, a cobrança da multa de ofício.

Por todo o exposto, a Recorrente requer que o presente recurso seja conhecido para que:

a) seja dado provimento, reconhecendo-se a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à DRJ para saneamento da premissa equivocada adotada, bem como para que a autoridade julgadora se manifeste expressamente sobre os argumentos que não foram analisados;

b) caso não seja atendido o pedido anterior, o que se admite para argumentar, que seja dado provimento, reconhecendo-se a questão de prejudicialidade do processo administrativo nº 19515.723039/2012-79, decidindo-se pela suspensão do julgamento do presente;

c) na remota hipótese de não serem acolhidos os pedidos anteriores, que seja dado provimento ao recurso para se declarar a nulidade do lançamento tributário, seja em razão dos fundamentos preliminares suscitados, seja em razão dos argumentos de mérito para reforma da decisão da DRJ e, por consequência, ser determinado o cancelamento integral do lançamento tributário objeto deste processo administrativo;

d) ainda, na remota hipótese de ser mantida a exigência do tributo, que seja dado provimento parcial para se cancelar a multa de ofício, juros e correção monetária aplicados.

Da Resolução CARF 1301-000.380

Os autos chegaram ao CARF, e em 15/09/2016, por meio da Resolução 1301-000.380, de fls. 843/1000 decidiu o Colegiado em converter o julgamento em diligência, sobrestando-o até o julgamento final do processo 19515.723039/2012-79, em razão de sua prejudicialidade.

À fl. 1209 consta a Informação Fiscal da DERAT, em que se noticia que o PA em questão foi julgado procedente quando do julgamento do recurso de ofício, havendo interposição de recurso especial apenas em relação à incidência dos juros sobre a multa de ofício. Ressalta, ainda, que o contribuinte interpôs Ação Anulatória de Lançamento Fiscal 48.2017.4.03.6100, questionando a autuação daqueles autos, bem como Mandado de Segurança 1002288-25.2017.4.01.3400 e 1007133-03.2017.4.01.3400, requerendo a anulação do julgamento do mencionado recurso de ofício e a decisão por voto de qualidade do CARF.

Assim, recebi os autos por sorteio em 12/04/2018.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/RJO e intimada ao recolhimento do débito em 23/04/2015, (Abertura do documento fl. 849), e apresentou em 21/05/2015, recurso voluntário e demais documentos, juntados às fls. 852 e ss.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e tempestivo, dele conheço.

O presente caso trata da glosa de prejuízos fiscais referente ao ano-calendário de 2009, de R\$415.572.488,08, com base no art. 3º da Lei 9.249/95 e arts. 247, 250, III, 251, 509 e 510 do RIR/99, bem como multa de ofício de 75%.

De acordo com o Fiscal, o TVF decorreu da ação fiscal de Revisão Interna, diante da necessidade de acompanhamento do SAPLI, quando da lavratura dos autos de infração objeto dos PAs 19515.723092/2013-51, 16682.720452/2011-81 e 19515.723039/2012-79, que, conforme o TVF absorveram o saldo de prejuízos fiscais compensáveis.

Preliminares

Foi trazido em sede de memoriais, bem como através de sustentação oral da tribuna no dia da sessão, o requerimento de sobrestamento do feito, agora, em razão de Ação Judicial proposta para se anular a decisão havida no processo administrativo 19515.723039/2012-79, já mencionado.

Conforme se verificou, este processo já foi sobrestado em razão de prejudicialidade por pendência de julgamento final de processo administrativo. Este processo findou-se, sem que o recurso do contribuinte tenha sido provido.

Assim, adentrou-se em processo judicial, em que o contribuinte interpôs Ação Anulatória de Lançamento Fiscal, questionando a autuação do PA 19515.723039/2012-79, requerendo a anulação do julgamento do recurso de ofício e a decisão por voto de qualidade no CARF.

Meu entendimento, assim como da maioria do Colegiado é de que não seja plausível tal solicitação, na esfera administrativa foi aguardado o resultado final, e agora aguardar o resultado judicial? Até quando o processo deve esperar?

Entendo que o processo administrativo é regido pelo princípio da oficialidade, devendo ser impulsionado *ex officio*, conforme determina o inc. XII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Não há qualquer previsão legal ou regimental que autorize a suspensão do andamento processual em razão de processo judicial, diante disso, voto pela continuação do julgamento.

Da Nulidade da decisão recorrida por pressuposto fático equivocado

Alega a recorrente que a decisão *a quo* é nula pois incorre em nítido erro material por adotar pressuposto fático equivocado, já que o julgador entendeu que o débito exigido no PA 19515.723039/2012-79 não estaria, no momento da decisão, com sua exigibilidade suspensa, pois constatou através de "sistema" que houve somente a interposição de Recurso especial pelo Procurador, em que questiona, apenas, a redução da multa de ofício aplicada.

No entanto, a recorrente afirma que nem sequer havia sido intimada do citado acórdão e por isso não teve a oportunidade de interpor eventual Recurso Especial contra o acórdão.

De fato, a recorrente não havia sido intimada da decisão, no entanto, posteriormente, somente apresentou Recurso Especial para a CSRF para continuar a discutir apenas e tão-somente os juros sobre a multa de ofício (fls. 1092 e ss), ou seja, em que pese a alegação, o mérito não foi rediscutido.

Ademais, resta claro também que não foi somente nisso em que se baseou a decisão recorrida, já que entendeu também que o Decreto 70235/72 não autoriza a suspensão do trâmite processual.

Dessa forma, não vejo que o julgador *a quo* tenha se baseado em fatos equivocados, devendo esta preliminar ser afastada.

Da Nulidade em razão de o acórdão não ter analisado questões de defesa, que por si só poderiam trazer resultado diverso ao julgamento

Alega a recorrente a nulidade, pois em seu entendimento, a decisão recorrida não analisou todas as razões de mérito.

Questões trazidas pela recorrida relacionadas à preclusão do direito do Fisco em alterar fatos passados, violação ao exercício regular do direito, ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido e outras questões relacionadas ao mérito.

No meu entendimento também de se afastar essa preliminar, a decisão recorrida talvez não tenha se detido em cada um dos temas acima colocados, mas certo é que sua decisão

Casos de nulidade da decisão se aplicariam se algum item não fosse apreciado e a decisão omissa. Não é o caso em tela.

O caso tratado se refere à glosa de prejuízos fiscais, e a decisão tratou dos fatos, baseou-se em documentos e na norma. No entanto, ao final, com suas razões manteve o lançamento.

Assim, não vejo como preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto 70.235/72, ou qualquer supressão de instância nesse sentido.

Ademais, o julgador não está obrigado a responder, um a um, a todos os argumentos apresentados pelo interessado, contanto que se baseie em motivo suficiente para fundamentar a decisão, com base em norma legal.

Assim, não procede o pedido de nulidade da decisão de primeira instância pela ausência de análise das provas constantes dos autos.

Quanto ao sobrestamento do feito

Foi requerido também, em sede recursal o sobrestamento do feito em razão da prejudicialidade com relação ao PA 19515.723039/2012-79, uma vez que a insuficiência de saldo de prejuízo fiscal decorreu da utilização do saldo de prejuízo fiscal de ofício naqueles autos.

Dessa forma, conforme Resolução 1301-000.380, de fls. 843/1000, decidiu o Colegiado em converter o julgamento em diligência, sobrestando-o até o julgamento final do processo 19515.723039/2012-79, em razão de sua prejudicialidade.

À fl. 1209 consta a Informação Fiscal da DERAT, em que se noticia que o PA em questão foi julgado procedente quando do julgamento do recurso de ofício, havendo interposição de recurso especial apenas em relação à incidência dos juros sobre a multa de ofício. Ressalta, ainda, que o contribuinte interpôs Ação Anulatória de Lançamento Fiscal 48.2017.4.03.6100, questionando a autuação daqueles autos, bem como Mandado de Segurança 1002288-25.2017.4.01.3400 e 1007133-03.2017.4.01.3400, requerendo a anulação do julgamento do mencionado recurso de ofício e a decisão por voto de qualidade do CARF.

Da nulidade do auto de infração - da ausência de motivação para revisão de período já fiscalizado

Alega a recorrente pela impossibilidade de revisão de períodos já fiscalizados sem motivação. Pois de acordo com o art. 906 RIR/99, a nova revisão deve ser suportado por uma "ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal" e não por uma mera "autorização". E além do mais, a tal autorização era para o período de 2009 a 2010, e o agente fiscal exorbitou os limites pois ao efetuar a revisão do Saldo de Prejuízos Fiscais, acabou por atingir o período de 2008.

A decisão recorrida assim decidiu:

O fato do ato administrativo do Delegado da Delex-SP ter sido originário de sugestão de Auditor-Fiscal ou ser intitulado de autorização, e não ordem, não macula, quão menos anula o procedimento, uma vez que contém expressamente a permissão para que o reexame seja efetuado, conforme determina o art. 906 do RIR/1999, que não impõe a determinação expressa de motivação para validade do ato.

O Fiscal não excedeu a autorização, como protesta a interessada, uma vez que efetuou lançamento somente no ano autorizado de 2009 (e no caso da CSLL também no ano igualmente autorizado de 2010), não tendo havido qualquer lançamento ou ajuste no ano-calendário de 2008, bem como no saldo de prejuízos do quarto trimestre daquele ano, que foi alterado pelos processos nºs 16682.720452/2011-81 e 19515.723039/2012-79, e não pelo presente processo. "Revisitar", como denominou a interessada, o saldo de prejuízos do quarto trimestre de 2008, com o intuito de consulta de seu montante, é uma necessidade para confirmação e apuração de sua disponibilidade para utilização nos anos autuados (2009 e 2010), tendo sido exatamente esta indisponibilidade em 2009 a motivação da autuação objeto do presente processo.

Vejamos o que diz o art. 906 do RIR/99:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

Ora, a autorização para reexame consta de fl. 04, assinado pelo Delegado da DELEX, no dia 17/02/2014.

Diante dos transcritos acima, entendo que no MPF citado já consta a autorização para o reexame, pois foi assinado por autoridade competente para emissão de MPF, nos termos do art. 6, da Portaria SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, vigente à época lançamento fiscal:

Art. 6º O MPF será emitido, observadas suas respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

I - Coordenador Geral de Fiscalização;

II - Coordenador Geral de Administração Aduaneira;

III - Superintendente da Receita Federal;

IV - Delegado de Delegacia da Receita Federal, de Delegacia Especial de Instituições Financeiras, de Delegacia Especial de Assuntos Internacionais e de Delegacia da Receita Federal de Fiscalização;

V - Inspetor de Alfândega ou de Inspetoria da Receita Federal de Classe Especial. (Grifei)

Quanto à alegação de que atingiu o período de 2008, também não vejo como procedente, o lançamento se refere ao ano de 2009, o que alterou o ano de 2008 foram os lançamentos nos outros PAs, não neste.

Ademais, recente Súmula CARF 111, nesse sentido:

Mandado de procedimento fiscal – “O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado”. Convertida na súmula nº 111.

Não vejo nulidade neste procedimento.

Da ausência de fundamentação legal para o procedimento de alteração do saldo de prejuízo fiscal e consequente autuação

Neste ponto, alega a recorrente a nulidade do lançamento, posto que a norma tida como violada não se aplica aos fatos que serviram de base à autuação. Quais sejam, os arts. 250, III e 509 do RIR e art. 15, § único da Lei 9.065/95.

Conforme trechos do TVF;

III. I – DO ENQUADRAMENTO LEGAL DAS INFRAÇÕES

A glosa dos valores de saldo de prejuízos compensados em excesso tem por base o desacordo do procedimento do contribuinte com o inciso III do artigo 250 e com o artigo 509 do Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR), estabelecidos pela Lei nº 9.065, de 1995, artigo 15 e parágrafo único, Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, artigo 64, § 1º Lei nº 9249, de 1995, artigo 6º e parágrafo único.

III. II – DA BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo corresponde ao valor indevidamente compensado a título de saldo de prejuízo de períodos anteriores, conforme demonstrado no item anterior e discriminado abaixo:

Período	Valor (R\$)
2009	415.572.488,08

Ora, também não vejo quaisquer nulidades neste item. Cerceamento de defesa ou algo semelhante, a recorrente entendeu os termos do lançamento e deles muito bem se defende.

Nnos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, não vejo situação que demande a anulação da decisão *a quo* ou do lançamento.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, deixo de conhecer das preliminares argüidas.

Da decadência

Alega, também, a recorrente que houve uma homologação de sua conduta, e tacitamente, a decadência do direito do Fisco de alterar, somente em 2014 fatos ocorridos no 4º trimestre de 2008.

A decisão recorrida assim se posicionou:

Não há que se falar neste voto da decadência no direito da Fazenda Pública rever os lançamentos no ano-calendário de 2008, uma vez que o lançamento objeto do presente processo se refere ao ano-calendário de 2009, sendo incontroverso que na data de sua ciência, em 08/01/2014, não estava decaído tal exercício.

O saldo de prejuízos do ano-calendário de 2008, mais especificamente do quarto trimestre, foi alterado pelos autos de infração de 30/05/2011 e 28/12/2012, objetos dos processos nºs 16682.720452/2011-81 e 19515.723039/2012-79, e não pelo auto de infração objeto do presente processo. Não ocorre a este julgador que os lançamentos naqueles processos tenham sido alcançados pela decadência, mas tal matéria, se cabível, deveria ser apreciada naqueles processos e não no presente.

Por fim, cumpre destacar, ainda, que não existe a figura da “homologação expressa ou tácita de compensação de prejuízos” evocada pela interessada em sua impugnação.

Vamos aos fatos. O lançamento é de glosa de prejuízos fiscais relativos ao ano de 2009. O recorrente teve ciência do lançamento em 11/12/2014, fl. abertura do documento, fl. 325.

Concordo com o entendimento exarado pela decisão recorrida, não há que se falar em decadência. Os autos de infração dos outros PA que alteraram o saldo de 2008 e conseqüentemente afetou o valor utilizado em 2009, mas para o ano de 2009 não se operou a decadência. Caso tenha ocorrido em relação aos fatos de 2008, naqueles autos é que deveriam ser analisados. Bem como também não vejo que se falar em homologação tácita.

Da Ofensa ao princípio da segurança jurídica. Da preclusão do direito de o Fisco alterar realidades estabelecidas em termos lógicos e cronológicos. Da violação ao exercício regular de um direito, ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido

A recorrente alega neste tópico diversas ofensas.

Que o lançamento seria nulo pois alterou fatos passados para gerar efeitos futuros - alterou o saldo de prejuízo fiscal do 4º trimestre de 2008. Já verificamos acima que o que ocorreu foi o lançamento de ofício de IRPJ e CSLL do ao de 2008 que alterou e não este lançamento.

Que o auto de infração na realidade partiu de um erro por parte da RFB que se equivocou ao ter se utilizado de saldo de prejuízos no ano de 2012, quando se utilizou de prejuízos que já tinham sido absorvidos pela recorrente. Pugna pela aplicação do que ocorre quando da compensação de tributos.

Que se verificou a preclusão consumativa com relação à utilização do saldo de 2008, já reconhecida pela RFB e por própria decisão da DERAT, quando em 13/06/2012, e posteriormente pela DRJ/SPO, em 25/07/2014, Acórdão 16-59-704, confirmou o saldo de prejuízo fiscal e sua utilização para compensação dos débitos objeto de parcelamento da MP 470/2009. Ou seja são fatos já consumados no tempo, não sendo passíveis de alteração por lançamento.

Ademais, que todos os seus atos praticados o foram feitos o exercício de um direito, de uma to jurídico perfeito e ao direito adquirido.

Entendo que muito do que aqui se trata se confunde-se com o mérito, e assim será tratado.

Da impossibilidade de lançamento fundado no sistema de acompanhamento de prejuízo fiscal - SAPLI

Diz a recorrente que a autoridade fiscal não poderia lavrar este auto de infração com base no sistema de acompanhamento de prejuízo fiscal - SAPLI.

A decisão recorrida assim disse:

A legislação tributária permite que a pessoa jurídica reduza o lucro real apurado no período-base mediante a compensação de prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores, devendo tais prejuízos compensáveis serem registrados na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur.

Por sua vez, o Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal, do Lucro Inflacionário e da Base de Cálculo Negativa da CSLL – Sapli recebe as informações fornecidas pelos contribuintes em suas DIPJ relativamente ao resultado do exercício e à compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL. Caso a fiscalização apure infrações em procedimento de ofício, deve efetuar as correspondentes alterações no sistema, de forma a espelhar o resultado apurado de ofício. Se for instaurado o litígio administrativo em relação ao auto de infração, os dados do sistema serão ajustados às decisões administrativas de 1ª e de 2ª instância (Delegacias de Julgamento e CARF).

No presente caso, a consulta ao sistema Sapli indicou inexistência de saldo de prejuízos a compensar em 31/12/2009, gerando, assim, a glosa da compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores efetuada pela interessada em 31/12/2009, informada na sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ do exercício de 2010, ano-calendário 2009, havendo que se destacar que o lançamento não foi “baseado no SAPLI”, mas nos dados nele constantes, oriundos, como dito, de informações fornecidas pela contribuinte e compensações de ofício.

A insuficiência apurada foi motivada, em especial, pela lavratura do auto de infração objeto do processo nº 19515.723039/2012-79, que absorveu os prejuízos apurados pela interessada no quarto trimestre de 2008, não restando saldo passível de compensação em 31/12/2009, uma vez que o saldo de prejuízos em 31/12/2007 foi utilizado no pedido de parcelamento especial pelas Leis nºs 11.941/2009 e 12.249/2010.

Alega a recorrente que se o SAPLI de fato refletisse a realidade, teria verificado que o saldo já havia sido utilizado.

Ora, como dito, o SAPLI é o sistema de acompanhamento dos saldos de prejuízo fiscal e base negativa do contribuinte, baseado nas informações por ele declaradas em DIPJ e alteradas conforme lançamentos de ofício e decisões administrativas, utilização em parcelamentos, etc.

O fato é que foi verificado, através da fiscalização, que se utilizou de diversos documentos e informações, dentre eles o SAPLI, que o valor utilizado em 2009 não era suficiente.

Não vejo nulidade também.

Do mérito

Conforme se observou acima, a glosa de prejuízo fiscal de 2009, a totalidade daquilo que foi utilizado pela recorrente, R\$415.572.488,08, se deu em razão da insuficiência de saldo em período anterior, pois, com a lavratura do auto de infração, em 2012 para cobrança de IRPJ sobre fatos ocorridos no 4o trimestre de 2008, PA 19515.723039/2012-79, utilizou-se o montante de R\$685.961.166,17, do saldo de prejuízos fiscais existente em 31/12/2008.

Nessa esteira, aguardou-se o fim do processo em referência.

O recorrente já tinha tido seu recurso voluntário negado, conforme acórdão 1401-001.239, de 26/08/2014, e o Recurso Especial para a CSRF tanto da PGFN, quanto do recorrente não diziam respeito ao mérito (redução da multa para 75% e juros sobre a multa).

Ou seja, a questão prejudicial que antes existia, não existe mais, já que definitiva em esfera administrativa a decisão.

Por esta razão, por si só, já bastaria a manutenção destes autos, como bem arrazoado na Resolução que sugeriu que se aguardasse a decisão definitiva.

Ora, é fato que quando da utilização do saldo de prejuízo fiscal antes existente, e assim declarado em DIPJ, tudo estava correto.

Porém, fato é certo que sobreveio um auto de infração que alterou todo o cálculo de IRPJ de 2008, e por consequência aquilo que era prejuízo fiscal. Assim, no ano de 2009, em que se utiliza um saldo que se esvaiu diante do auto de infração e sua confirmação, nada há que se fazer a não ser alterar o valor de 2009, já que inexistente aquele saldo.

Ademais, como menciona a recorrente, o fiscal deveria saber que aquele saldo dantes existente já havia sido utilizado em 2009 e portanto não deveria tê-lo considerado em 2008. Não é bem assim que funciona, o ano fiscalizado naquele auto era 2008, consequência, em havendo, como houve, deveria ser no ano de 2009.

Apenas, por hipótese, em se aceitando o que foi colocado pela recorrente, é certo também, que o valor aplicado no lançamento de 2008 seria maior, já que não se consideraria o valor já utilizado, fato esse que seria prejudicial à recorrente, uma vez que seria aplicado com juros de mora de um ano a mais, e no caso ainda, com aplicação de multa de 150% sobre uma base maior (ainda que em discussão).

A autoridade fiscal atuou de maneira correta, de início requereu a revisão interna, e em verificando, em 2014 com a decisão do CARF no PA 19515.723039/2012-79, negando provimento ao recurso voluntário, e antes do prazo decadencial, que o valor utilizado em 2009 sobejava o saldo existente, efetuou o lançamento.

É certo também, que ainda que em 2009 tenha se utilizado de um valor lídimo, a recorrente ao estar ciente do lançamento do ano de 2008, deveria saber que o valor utilizado em 2009 sofreria consequências, tal qual a glosa do prejuízo fiscal e de igual forma da multa de ofício.

Súmula CARF nº 36: A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente.

Do afastamento da multa de ofício

Requer a recorrente, caso se mantenha o lançamento, o afastamento da multa de ofício de 75%, uma vez que no caso não houve a simples falta de recolhimento ao imposto e sim erro da Autoridade Fiscal, que reduziu a base de cálculo do IRPJ com a utilização do saldo de prejuízo fiscal sem observar que o mesmo já havia sido utilizado pela recorrente.

Que a multa só deve ser aplicada nos casos em que o tributo devido não é recolhido pelo contribuinte, e no caso em tela ocorreu tão somente a realocação de prejuízos fiscais para o PA. E que sempre agiu de boa-fé.

Ademais, alega que já havia se operado a decadência e quando não, o crédito tributário foi constituído para fins de se evitar a decadência, e sendo assim, não haveria que se falar em aplicação da multa, diante da Súmula CARF 17.

A decisão recorrida manteve a multa nesse sentido:

É fato que, nos casos de lançamento para prevenir a decadência do direito da Fazenda Pública exigir os créditos tributários cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial, descabe a incidência da multa de ofício, à luz do *caput* do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Porém, inexistente previsão legal para o afastamento da multa de ofício no presente processo, por força do inciso III do art. 151 do CTN, uma vez que o fato do processo nº 19515.723039/2012-79 estar com sua exigibilidade suspensa, não suspende o crédito tributário do presente processo, que também não se encontra com medida judicial suspensiva na forma prevista no inciso IV do art. 151 do CTN.

Desta forma, correta está a exigência da multa de ofício, no percentual de 75%, com fulcro no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que assim versa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Destaque-se que a multa não foi exigida por comprovação de atitude dolosa da interessada, mas pela falta de pagamento de IRPJ, resultado da glosa de

compensações de prejuízos que se tornaram indevidas após a lavratura do auto de infração objeto do processo nº 19515.723039/2012-79.

A multa de ofício não seria aplicada se a interessada, em face da intimação constante do Termo de Encerramento da ação fiscal daquele processo tivesse retificado sua declaração do ano-calendário de 2009 e pago o IRPJ resultado de novos cálculos sem redução com prejuízos compensáveis de períodos-base anteriores (quarto trimestre de 2008).

Destarte, cabível a exigência da multa de ofício no percentual de 75%.

Eu concordo inteiramente com o acima decidido, no caso não há que se falar em autuação para prevenir a decadência, e assim sendo, não há base legal para afastamento da multa de ofício ou dos juros, já que também não havia nenhuma medida judicial que a respaldasse nesse sentido.

Assim, também, de se manter o multa de ofício.

Conclusão

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar as preliminares arguidas, bem como a decadência, para no mérito NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto.

Peço vênia ao Colegiado para divergir quanto à posição assumida no julgamento de questão de ordem suscitada pelo Contribuinte.

Entendo que uma questão prejudicial à análise do mérito do presente processo seria exatamente a existência de uma relação de prejudicialidade entre os processos judiciais apontados pelo Recorrente e o crédito tributário objeto do presente processo.

A noção de *questões prejudiciais* no âmbito processual foi objeto de erudita tese do Professor José Carlos Barbosa Moreira, em seu concurso de livre docência na UERJ (MOREIRA, José Carlos Barbosa. *Questões Prejudiciais e Coisa Julgada*. Tese de Livre Docência. Rio de Janeiro: UERJ, 1967), na qual aduziu que elas seria "*questões cuja solução depender necessariamente o teor da solução que se haja de dar a outras questões*" - é dizer, a influência exercida sobre a questão sob julgamento se dá a nível meritório, afetando diretamente o deslinde da solução jurídica a ser adjudicada ao caso.

Diante disso, pode-se verificar de pronto que o Mandado de Segurança nº 1002288-25.2017.4.01.3400, cujo pedido tem potencial de afetar o decidido no processo nº 19515.723039/2012-79, com efeitos sobre o montante de prejuízo fiscal apurado no início do ano-calendário de 2008.

O pedido do MS consiste na anulação do julgamento proferido pela CSRF no processo administrativo, em razão de apontado vício procedimental. Há, portanto, uma prejudicialidade entre o presente processo e o *mandamus*. Por outro lado, há que se perquirir os efeitos jurídicos dessa prejudicialidade sobre o exame da matéria deste processo.

Sobre o tema, o CPC/2015 é expresso em determinar a suspensão em seu art. 313, cuja aplicação ao processo administrativo se dá tanto de forma subsidiária quanto supletiva, conforme seu art. 15:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

(...)

Art. 313. Suspende-se o processo:

V - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

Compulsando o Regimento Interno do CARF, se verifica que o mesmo traz o regramento relativo ao sobrestamento em seu art. 6º, §§ 4º, 5º e 6º:

Art. 6 (...)

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

§ 6º Na hipótese prevista no § 4º se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

Como se vê, o Regimento dá duas hipóteses de sobrestamento: i) se o processo principal não estiver localizado no CARF, em casos de vinculação por decorrência ou reflexo, devendo ocorrer o sobrestamento na unidade preparadora; e ii) no caso dos processos estarem em Seções diversas do CARF, caso em que o sobrestamento se dará na Câmara.

Uma leitura apressada do art. 6º, §6º poderia indicar que o §4º, ao se referir a "não localizado no CARF", estaria se referindo apenas aos processos que estão sob análise das delegacias de julgamento da Receita Federal, é dizer, em etapas anteriores do processo administrativo. Essa leitura restritiva não se sustenta, entretanto, diante de uma compreensão sistemática do Regimento Interno, mormente em razão das competências específicas da Assessoria Técnica e Jurídica - ASTEJ, constantes no art. 4º do Anexo I do RICARF:

Art. 4º A Presidência do CARF será assistida pela Assessoria Técnica e Jurídica - Astej, dentre outras, nas seguintes atividades:

V - controle e acompanhamento dos mandados de segurança e demais ações judiciais e comunicação da tramitação nos respectivos processos administrativos fiscais;

Como se vê, é competência específica deste órgão do CARF o acompanhamento de processos judiciais que tenham efeitos sobre os processos administrativos fiscais aos quais eles se vinculem, cabendo à ASTEJ a apresentação da informação pertinente no âmbito administrativo e encaminhamento para julgamento.

Essa competência serve, portanto, para infirmar a leitura restritiva do art. 6º, §4º, no sentido de que a prejudicialidade juridicamente relevante poderia se dar apenas entre processos administrativos, comportando assim uma leitura que abarque relações entre processos que ainda não chegaram ao CARF, como também processos judiciais que impactem na solução jurídica a ser dada neste âmbito.

Processo nº 10314.728429/2014-99
Acórdão n.º **1301-003.421**

S1-C3T1
Fl. 1.421

Desse modo, constatada a prejudicialidade exclusivamente entre a Mandado de Segurança nº 1002288-25.2017.4.01.3400 e o presente processo, voto por converter o presente julgamento em diligência para sobrestar o presente feito na unidade preparadora, com fundamento no art. 6º, §4º do Anexo II do RICARF, até que seja julgado definitivamente a referida ação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto