



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

**Processo n°** 10880.924638/2009-70  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1103-000.961 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de novembro de 2013  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO. ALTERAÇÃO DA APURAÇÃO DO LUCRO REAL APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. ERRO NÃO COMPROVADO.

A origem do direito creditório constitui sua essência. Em sede de manifestação de inconformidade, ou seja, após a estabilização da lide, veda-se a retificação da apuração do lucro a repercutir na formação do saldo negativo pleiteado, mormente quando ausente o controle oportuno dos prejuízos fiscais anteriores no LALUR e a não declaração em DIPJ, o que poderia indicar eventual erro.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

Afora as exceções legais, a defesa deve estar instruída com as respectivas provas que sustentem o direito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em negar provimento ao recurso, por maioria, vencidos os Conselheiros Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva, que votaram pela realização de diligência para verificação do crédito alegado. O Conselheiro Marcos Shiguelo Takata acompanhou o Relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)  
Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

Trata-se de análise de PER/DComp nos quais se informou como direito creditório saldo negativo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário 2001. O PER/Dcomp nº 13409.34773.120505.1.3.02-2021, com demonstrativo de crédito, foi transmitido em 12/5/05 (fls.1/3).

A apreciação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) foi realizada de maneira eletrônica, tendo o despacho decisório (fl.8), emitido em 25/3/09 e cientificado ao contribuinte em 1/4/09 (fl.9), o seguinte teor:

*“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não houve apuração de crédito na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) correspondente ao período de apuração do saldo negativo informado no PER/DCOMP.*

*Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 12.874.432,48*

*Valor do crédito na DIPJ: R\$ 0,00.*

*Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:*

.....

*Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2009:*

<i>PRINCIPAL</i>	<i>MULTA</i>	<i>JUROS</i>
<i>20.790.709,64</i>	<i>4.158.141,92</i>	<i>10.069.147,12</i>

*(...)*”

Dos autos consta intimação fiscal (fl.4), cientificada ao contribuinte em 2/9/06 (fl.6), com o seguinte teor:

*“Não foi apurado saldo negativo na DIPJ, e o(s) débito(s) por estimativa informado(s) na DIPJ é(são) diferente(s) do(s) valor(es) declarado(s) na(s) DCTF correspondente(s).*

*Apuração: EXERCÍCIO 2002*

*DIPJ: Valor do Saldo Negativo R\$ 0,00*

*PER/DCOMP: Valor do Saldo Negativo: R\$ 12.874.432,48*

*Crédito DIPJ: R\$ 80.479.556,39 (Somatório dos valores da FICHA 12 A, LINHAS 12 a 17)*

*Crédito PER/DCOMP: R\$ 12.874.432,48 (Somatório das informações das fichas (Somatório das Informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, CSLL Retida na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Estimativas compensadas com outros tributos.)*

*Estimativas ano-calendário: 2001*

#### *ESTIMATIVAS DIVERGENTES*

<i>PERÍODO DE APURAÇÃO</i>	<i>JANEIRO</i>	<i>FEVEREIRO</i>	<i>MARÇO</i>	<i>ABRIL</i>	<i>MAIO</i>	<i>JUNHO</i>
<i>VALOR DIPJ (R\$)</i>	<i>6.250.824,56</i>	<i>5.682.964,47</i>	<i>6.675.227,62</i>	<i>5.583.407,71</i>		
<i>VALOR DCTF (R\$)</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>		
<i>PERÍODO DE APURAÇÃO</i>	<i>JULHO</i>	<i>AGOSTO</i>	<i>SETEMBRO</i>	<i>OUTUBRO</i>	<i>NOVEMBRO</i>	<i>DEZEMBRO</i>
<i>VALOR DIPJ (R\$)</i>					<i>4.910.650,28</i>	<i>12.689.830,16</i>
<i>VALOR DCTF (R\$)</i>					<i>0,00</i>	<i>0,00</i>

*Em relação ao valor do saldo negativo, solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Quanto aos débitos por estimativa, solicita-se retificar a DIPJ e/ou DCTF tornando coerentes as informações prestadas nestas declarações. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras.*

*Base legal: art.6º, Parágrafo 1º, inciso II e art.74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores. Arts. 4º e 56 a 61 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.”*

A Quinta Turma da DRJ - São Paulo I (SP) considerou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.645/650):

*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – IRPJ. Em face do principio da autonomia dos exercícios financeiros, a compensação de prejuízos não configura direito dos contribuintes, mas beneficio fiscal passível de ser utilizado pelos contribuintes mediante declaração na DIPJ.*

Devidamente cientificado em 21/10/10 (fl.651v), o contribuinte tempestivamente apresentou recurso voluntário em 12/11/10 (fls.652/673), em que sustenta, em síntese:

- por força de decisões judiciais (Mandado de Segurança nº 95.03.030241-2 relativo à Ação Cautelar nº 95.0028795-0 e Ação Ordinária nº 95.0032984-0), até 25/6/03 valera-se da compensação integral a título de prejuízos acumulados em períodos anteriores, glosada pela fiscalização nos anos de 1996 e 1998, quando lavrou autos de infração para evitar a decadência;
- em razão das recomposições das apurações, agora com observância da trava de 30% (trinta por cento), formaram-se saldos de prejuízos fiscais passíveis de utilização em períodos de apuração posteriores;
- ao recompor a apuração do lucro real de 2001, deixou, por lapso, de retificar a DIPJ e o LALUR;
- os prejuízos fiscais teriam sido gerados em períodos de apuração anteriores;
- a legislação, bem como precedentes administrativos, permitiriam, em sede de julgamento, a compensação de prejuízos fiscais acumulados em períodos anteriores;
- se somente em 20/8/03 perdera o direito de compensar seus prejuízos fiscais integralmente, como poderia ter procedido às retificações necessárias, se dispunha de apenas 5 (cinco) anos para tal? *“...Exigir tal procedimento da recorrente é o mesmo que ir contra os dispositivos legais atualmente em vigor. Aliás, o próprio programa gerador da DIPJ impede o envio de declarações com prazo superior a 5 (cinco) anos. Ora, se existe uma vedação que impede o contribuinte de enviar declaração retificadora nos termos aqui explicitados, como pode a fiscalização exigir que a sociedade tivesse demonstrado em suas declarações o correto aproveitamento de seus prejuízos”*;
- o não reconhecimento do direito à utilização do prejuízo fiscal demonstraria enriquecimento ilícito por parte da Administração tributária;
- *“...A empresa demonstrou de forma inequívoca a existência do saldo do prejuízo em 2001, tanto é verdade que o próprio julgador reconheceu a idoneidade dos mesmos”*.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

Em síntese, sustenta o Recorrente que o direito creditório originar-se-ia de recomposições decorrentes da obediência à trava de 30% (trinta por cento), em períodos de apuração anteriores, relativa à compensação de prejuízos acumulados. Quanto ao ano-calendário 2001, cujo saldo negativo se pleiteia, por lapso deixara de retificar sua DIPJ e o LALUR. A formação dos prejuízos fiscais ao longo do tempo seria assim justificada, sob a ótica do contribuinte:

- **Ano-calendário 1994:** o prejuízo fiscal, após a correção monetária do balanço e devidos ajustes no LALUR, totalizou R\$ 22.523.811,76;
- **Ano-calendário 1995:** apurou prejuízo fiscal de R\$ 96.669.055,16;
- **Ano-calendário 1996:** (a) apurou prejuízo fiscal de R\$ 9.059.756,29; (b) foi autuada por ter deixado de adicionar ao lucro real determinadas provisões e despesas não dedutíveis, de sorte que a apuração passou de prejuízo para lucro no valor de R\$ 43.843.562,10 (processo nº 13805.005966/97-61), sendo que no auto de infração demonstrou-se haver saldo de prejuízos fiscais no montante de R\$ 97.740.960,95;
- **Ano-calendário 1997:** não houve apuração de lucro real, havendo um saldo remanescente de R\$ 66.050.467,45 a título de prejuízos fiscais;
- **Ano-calendário 1998:** (a) apurou lucro real de R\$ 65.887.115,58, tendo compensado integralmente tal valor com saldo de prejuízos fiscais, o que foi objeto de glosa formalizada no processo nº 13807.004178/2001-85; (b) com a compensação de apenas 30% (trinta por cento), restou um saldo de prejuízos fiscais no valor de R\$ 76.974.826,27;
- **Ano-calendário 1999:** (a) apurou inicialmente saldo de prejuízo fiscal no valor de R\$16.639.828,44; (b) após ser autuada por exclusão indevida do lucro real, a fiscalização apurou um lucro real de R\$ 4.605.654,38 (processo nº 19515.003336/2003-11);
- **Ano-calendário 2000:** (a) apurou lucro real de R\$ 140.366.570,03, tendo compensado R\$16.803.181,32 a título de prejuízos fiscais, valor posteriormente glosado pela fiscalização (processo nº 19515.003336/2003-11); (b) ao final do ano-calendário possuía saldo remanescente de prejuízos fiscais no montante de R\$ 76.974.826,27;
- **Ano-calendário 2001:** (a) apurou lucro real de R\$ 338.250.236,94, “...mas esquecendo-se de compensar os prejuízos fiscais acima destacados, a empresa recolheu o IRPJ devido equivocadamente majorado”; (b) aproveitou parte do prejuízo fiscal, sem contudo retificar a DIPJ do período;

Em que pese os argumentos de defesa, não são suficientes para autorizar o reconhecimento do saldo negativo no ano-calendário 2001, como requer o Recorrente.

Primeiramente, é importante deixar claro que não se trata, na espécie, de auto de infração em que se apurou lucro real, o que autorizaria a compensação a título de prejuízos fiscais acumulados em períodos pretéritos, até mesmo pela própria fiscalização, procedimento já reconhecido pela RFB, como se nota rotineiramente em julgamentos neste Conselho. Os precedentes mencionados no recurso voluntário tratam exatamente dessa hipótese (acórdãos nº 105-17.058, 108-08.349 e 107-06.428). O próprio Recorrente admite que em períodos anteriores o Fisco federal em tal sentido comportou-se.

O foco da questão ora em debate, entretanto, é outro.

Trata-se o processo de análise de PER/Dcomp, de maneira que o aproveitamento de prejuízos fiscais anteriores demanda o aprofundamento da análise.

*In casu*, o PER/Dcomp foi transmitido em **12/5/05**, ou seja, posteriormente à proibição de compensação integral de prejuízos fiscais acumulados, estabelecida por decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, publicada em 20/8/03, como anunciou o Recorrente. Passados quase 2 (dois) anos do pronunciamento judicial era perfeitamente possível a recomposição das apurações, mormente no que concerne ao ano-calendário 2001.

Nota-se que na DIPJ/02 inexistiu apuração de saldo negativo ao final do ano-calendário 2001, tampouco IRPJ a pagar, haja vista as deduções a título de “Operações de Caráter Cultural e Artístico”, “Programa de Alimentação do Trabalhador” e “Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa” (Ficha 12 A – fl.542).

No curso do procedimento fiscal, em que pese a RFB ter intimado o contribuinte em **2/9/06** a esclarecer as divergências constatadas entre os valores das estimativas declaradas em DIPJ e nas DCTF, ele permaneceu inerte, tendo sido proferido o despacho decisório nos termos relatados.

**Somente em 30/4/09**, na manifestação de inconformidade, o contribuinte afirmou que no ano-calendário 2001, o saldo negativo originar-se-ia da compensação de prejuízos acumulados em períodos anteriores, **não controlada na parte B do LALUR, tampouco informada na DIPJ.**

Na prática, o acolhimento da tese do Recorrente significa alterar o nascedouro do direito creditório. A compensação a título de prejuízos fiscais, caso existentes (tal fato sequer foi apurado nas instâncias precedentes), originariamente não realizada pelo contribuinte, passaria, **ao final de abril de 2009**, a justificar a suposta existência de saldo negativo no ano-calendário 2001.

Adiante-se que tal proceder não pode ser considerado como mero erro, como tenta fazer crer o Recorrente, ao afirmar que, por lapso, teria deixado de retificar a DIPJ e o LALUR. Na realidade, caracteriza-se como uma tentativa de implementação de um novel título jurídico para fundamentar o direito creditório eventualmente existente, qual seja, a exteriorização da pretensão de emprego de prejuízos fiscais acumulados em períodos anteriores na apuração do ano-calendário 2001.

Em que pese não ter havido alteração do ano-calendário em que teria se formado o saldo negativo pleiteado, a falta de registro no LALUR da compensação de parte dos prejuízos fiscais anteriores indica que, quando da protocolização do PER/Dcomp, tal fato, para o contribuinte, não era relevante na apuração do saldo negativo pleiteado. Se, no seu entender, havia saldo negativo, não decorria da compensação de prejuízos acumulados aventada, até mesmo porque não a registrou. À vista da falta de controle na parte B do LALUR, fato admitido pelo próprio Recorrente, não convence a alegação de que a compensação de prejuízos acumulados era, quando do protocolo do PER/Dcomp uma das origens da formação do saldo negativo pleiteado.

Tal incongruência apenas reforça a tese de que o contribuinte, **a partir da manifestação de inconformidade**, buscou fundamentar a sua pretensão na alteração do lucro real decorrente da compensação de prejuízos fiscais acumulados, a repercutir na formação do suposto saldo negativo, o que é interdito após a estabilização da lide, com o despacho decisório. Não se pode perder de vista que é exatamente a origem do direito creditório que constitui sua essência. O desfecho seria outro caso a compensação estivesse devidamente registrada no LALUR, o que evitaria, inclusive, o aproveitamento dos mesmos valores em períodos subseqüentes, como alertado na decisão de primeira instância:

*“[...] Registre-se por importante que, uma vez que a compensação de prejuízos de anos-calendário anteriores não tem prazo para ser feita, nada impede a contribuinte de utilizar novamente esses prejuízos que afirma ter utilizado em 2001, nos anos-calendário posteriores, uma vez que não há registro de seu aproveitamento nem na DIPJ nem no LALUR, como a própria empresa reconhece.”.*

A pretensão do Recorrente assemelha-se à retificação do pedido, e, como tal, não pode ser acolhida nessa fase processual, conforme vários precedentes do CARF. A título exemplificativo, podem ser mencionados os seguintes:

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA PARA REEXAME DO PEDIDO. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Diligências não se destinam a suprir eventuais deficiências na prova que incumbe à interessada produzir. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO A COMPENSAÇÃO. O cancelamento ou a retificação do PERDCOMP somente são admitidos enquanto este se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador ou do pedido de cancelamento, e desde que fundados em hipóteses de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ERRO DE FATO. NÃO COMPROVAÇÃO. A alegação de erro de fato no preenchimento de PERDCOMP deve ser acompanhada dos elementos de prova convincentes de sua ocorrência. (Acórdão nº 1102-00.690, de 15/3/12, Rel. Cons. João Otávio Oppermann Thomé)*

*DCOMP. CANCELAMENTO OU RETIFICAÇÃO DO DÉBITO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO. O cancelamento ou a retificação do PERDCOMP somente são admitidos enquanto este se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador ou do pedido de cancelamento, e desde que fundados em hipóteses de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento. A manifestação de inconformidade e o recurso voluntário contra a não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo não constituem meios adequados para veicular a retificação ou o cancelamento do débito indicado na Declaração de Compensação. (Acórdão nº 1102-00.620, de 24/11/11, Rel. Cons. João Otávio Oppermann Thomé)*

*DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO – DESCABIMENTO. É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada. RETIFICAÇÃO DE*

*DCOMP VIA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. A manifestação de inconformidade não é meio adequado para retificação da DCOMP, seja pela incompatibilidade dos instrumentos, seja pela preclusão da possibilidade de referida retificação após a decisão administrativa que negou a compensação originalmente declarada. (Acórdão nº 1401-000.396, de 16/12/10, Rel. Cons. Alexandre Antonio Alkmim Teixeira)*

*PER/DCOMP — RETIFICAÇÃO — POSSIBILIDADE — DECISÃO ADMINISTRATIVA JÁ PROFERIDA. A retificação na declaração de compensação é marcada por limite temporal, sendo inadmitida a retificação após proferida decisão administrativa. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL — DOCUMENTOS INDISPENSÁVEIS À AFERIÇÃO DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO INDICADO. É mister do contribuinte instruir minimamente o feito com os documentos necessários à aferição do crédito indicado para compensação. (Acórdão nº 1802-00.153, de 25/8/09, Rel. Cons. Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior)*

*PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU O PEDIDO. DESCABIMENTO. É inadmissível a retificação de PER/DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo do IRPJ, quando solicitada pela interessada posteriormente à ciência da decisão administrativa que não reconheceu o crédito pleiteado e não homologou as compensações originalmente declaradas. (Acórdão nº 1202-00.526, de 24/5/11, Rel. Cons. Carlos Alberto Donassolo)*

Lembre-se que o contribuinte deixou de apresentar à fiscalização, antes de proferido o despacho decisório, as alegações veiculadas na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, mesmo quando lhe foi concedida tal oportunidade.

Diante das particularidades do caso, não há se falar em identificação e correção *ex officio* do alegado erro, pois certamente não se trata de lapso manifesto. Por exemplo, caso se entendesse pela possibilidade de alteração da formação do saldo negativo, necessariamente deveria o julgamento ser convertido em diligência para a apreciação, no mínimo, da existência de saldo de prejuízos fiscais passíveis de aproveitamento, nos termos afirmados pelo contribuinte.

Por outro viés, mantendo-se a coerência com a sistemática estabelecida no CTN, quanto ao prazo de 5 (cinco) anos de que dispõe o Fisco para homologar a apuração realizada pelo contribuinte, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art.150, §4º, do CTN), restando-lhe vedada a constituição de crédito tributário, igualmente se inviabiliza após tal lapso temporal a alteração, no curso do processo administrativo, da mesma apuração para justificar determinada restituição/compensação. De igual modo que em **30/4/09** (data do protocolo da manifestação de inconformidade) não poderia o Fisco alterar a apuração para fins de exigência do IRPJ relacionado ao ano-calendário 2001, também não poderia o contribuinte modificá-la para justificar eventual direito creditório.

Ao contrário, do que afirmou o Recorrente, não se trata de impossibilidade de tecnicamente se proceder a retificações de DIPJ quando decorridos 5 (cinco) anos, raciocínio formulado a partir da decisão judicial que proibiu a compensação integral de prejuízos fiscais com relação às apurações anteriores, desde o ano-calendário 1994. A propósito, reitere-se que, quando da protocolização do PER/Dcomp (12/5/05), tal prazo, quanto ao ano-calendário 2001, sequer havia transcorrido.

Acrescente-se que o Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar as extinções das estimativas apuradas no decorrer do ano-calendário 2001 que, em conjunto com o aproveitamento de parte do saldo de prejuízos fiscais acumulados, justificariam, no seu entender, a existência do suposto saldo negativo apontado no PER/DComp. Não é demasiado destacar que tal comprovação já havia sido exigida desde a intimação fiscal anterior ao despacho decisório.

No processo administrativo tributário federal as provas devem, em regra, ser apresentadas com as defesas administrativas, conforme dispõe o Decreto nº 70.235/72:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(...)

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

.....

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;  
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).*

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro