



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.949617/2019-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-006.879 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de abril de 2024  
**Recorrente** ATACADÃO SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2015

REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. ALTERAÇÃO. NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM DCTF. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. MERO ERRO FORMAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

Constatado que o contribuinte, efetiva e materialmente realizou a alteração do seu regime de apuração de variações cambiais, equivocando-se tão somente ao não informar tal modificação em DCTF, há de se buscar no caso a verdadeira essência dos fatos. O mero erro no preenchimento da declaração não é capaz de desfazer os atos praticados pelo contribuinte. Se formalmente o contribuinte se apresentava de uma forma, mas materialmente se comportava de outra, há de prevalecer no caso a substância sobre a forma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso nos termos do voto do Relator, vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que lhe negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## Relatório

A discussão no bojo dos presentes autos envolve a análise da PER/DCOMP n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (fls. 1916/1924 do *e-processo*), cujo direito creditório informado decorre do saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2015.

Tendo em vista a necessidade de auditoria sobre o valor pleiteado, foi realizado procedimento de fiscalização pela autoridade fiscal do Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Santo André/SP, amparado pelo TDPF n.º 0811400-2018-00117.

Ao final, foi produzido o Relatório Fiscal (fls. 1885/1904 do *e-processo*), cuja conclusão foi no sentido de “*que não há saldo negativo de IRPJ, nem saldo negativo de CSLL no ano de 2015. Há, na verdade, valores de tributos não pagos sujeitos a lançamento de ofício*”.

Nesse sentido, a autoridade fiscal concluiu pelo indeferimento do crédito de CSLL de que trata o presente processo, bem como pelo indeferimento do crédito de IRPJ de que trata o PAF n.º 10880.949616/2019-94, que será julgado nesta mesma sessão de julgamento.

Foi ainda formalizado o lançamento da multa isolada de que trata artigo 74, 17 da Lei n.º 9.430/1996, assunto este objeto do PAF n.º 10805.724283/2019-95, além do PAF n.º 10805.724232/2019-63 para o lançamento de ofício dos tributos apurados.

A respeito desses dois últimos processos, ressalte-se que eles foram julgados em sessão de 21/02/2024, dois meses atrás, sob a relatoria deste mesmo conselheiro relator. Vejamos então a ementa e o resultado de cada um dos julgados:

### **PAF n.º 10805.724283/2019-95 - Acórdão n.º 1301-006.764**

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MATÉRIA JULGADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERA EM REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 736. INCONSTITUCIONALIDADE. Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE n.º 796.939, com repercussão geral, o §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996 é inconstitucional, de forma que não há suporte legal para a exigência da multa isolada (50%) aplicada pela negativa de homologação de compensação tributária realizada pelo contribuinte.

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

**PAF n.º 10805.724232/2019-63 - Acórdão n.º 1301-006.763**

REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. ALTERAÇÃO. NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM DCTF. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. MERO ERRO FORMAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. Constatado que o contribuinte efetiva e materialmente realizou a alteração do seu regime de apuração de variações cambiais, equivocando-se tão somente ao não informar tal modificação em DCTF, há de se buscar no caso a verdadeira essência dos fatos. O mero erro no preenchimento da declaração não é capaz de desfazer os atos praticados pelo contribuinte. Se formalmente o contribuinte se apresentava de uma forma, mas materialmente se comportava de outra, há de prevalecer no caso a substância sobre a forma.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, apenas para cancelar o lançamento do principal de IRPJ e CSLL, vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que lhe negava provimento.

Pois bem, no que diz respeito especificamente aos presentes autos, vejamos os principais fatos do processo, os quais foram muito bem sintetizados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (“DRJ/BSB”) no relatório constante do acórdão n.º 03-91.796 (fls. 2113/2121 do *e-processo*):

Na sequência do presente processo, que trata do saldo negativo de IRPJ, consta o despacho decisório de fls. 1944/1948. Em suma, houve o relato de que, enquanto estava em curso o procedimento de fiscalização acima referido, o Sistema de Controle de Crédito (SCC) realizou a análise automática dos PER/DCOMP n.º 13145.98519.310316.1.7.02- 8385 (IRPJ) e 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (CSLL). O despacho decisório prossegue com a seguinte explicação:

*“Contudo, esta análise automática de dados realizada pelo Sistema de Controle de Créditos (SCC) não poderia ter sido realizada, uma vez que havia procedimento fiscal em curso, ainda não concluído, amparado pelo TDPF n. 08.1.14.00-2018-00117-0, especificamente formalizado para analisar o mesmo objeto das análises automatizadas e Despacho Eletrônico. Cite-se, por exemplo, que em 14/06/2019 a Autoridade Fiscal responsável pelo procedimento lavrou o Termo de Intimação Fiscal n. 4 e em 11/09/2019 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n. 5, os quais foram devidamente respondidos pelo contribuinte.*

*Ademais, o Relatório Fiscal de fls. 1885 a 1904, emitido posteriormente, alcançou conclusão diversa daquela proferida pela análise automatizada do Sistema de Controle de Créditos (SCC).*

*De fato, o Relatório Fiscal (fls. 1885 a 1904) concluiu pelo indeferimento total do crédito de R\$ 194.188.477,53 (original) pleiteado na Perdcomp n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385, e também pelo indeferimento total do valor de R\$ 70.592.496,10 (original) pleiteado na Perdcomp n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786, pelas razões de fato e de direito nele transcritas”.*

Assim, com amparo no art. 53 da Lei n.º 9.784/1999, art. 149 do CTN e Súmulas n.º 346 e 473 do STF, e tendo em vista o dever da autoridade de fiscal de anular os atos da Administração Pública eivados de vício de legalidade, a autoridade fiscal competente decidiu pela ANULAÇÃO das análises automáticas realizadas pelo SCC nos PER/DCOMP n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385 (IRPJ) e

05302.95877.290216.1.3.03-9786 (CSLL) e consequente despacho decisório eletrônico emitido, bem como dos PER/DCOMP que foram transmitidos posteriormente com fundamento nos mesmos direitos creditórios.

Ademais, com fulcro no art. 2º da Portaria RFB nº 1.453/2016 e no art. 6º, inc. I, "b", da Lei nº 10.593/2002, a autoridade fiscal competente NÃO RECONHECEU o direito creditório pleiteado e NÃO HOMOLOGOU as compensações declaradas nos PER/DCOMP nº 13145.98519.310316.1.7.02-8385 (IRPJ) e nº 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (CSLL), bem como nos PER/DCOMP que foram transmitidos posteriormente com fundamento no mesmo direito creditório.

Devidamente cientificada, a Interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 1954/2106. Apresenta-se, a seguir, uma síntese das razões expostas na peça de defesa:

[...]

Para fazer prova do seu direito, a Manifestante juntou aos autos, além dos documentos de identificação e representação (fls. 1983/2080):

- comprovante de inscrição e de situação cadastral (DOC nº 01, fls. 2081/2082);
- cópia da DCTF relativa a janeiro/2017 (DOC nº 02, fls. 2083/2104);
- cópia da tentativa, fora do prazo, de retificação da DCTF referente a janeiro/2016 (DOC nº 03, fls. 2105/2106).

Em sessão de 28/05/2020, a DRJ/BSB julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte improcedente, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 2110/2111 do *e-processo*):

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2015

**REVISÃO DO ATO ADMINISTRATIVO DENTRO DO PRAZO LEGALMENTE PREVISTO.**

Trata-se de um dever dirigido à autoridade fiscal a anulação de seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade. Art. 149 do CTN; artigos 53 e 54 da Lei nº 9.784/1999; e Súmulas do STF nº 346 e nº 473. A revisão deve ser realizada dentro do prazo de 5 anos do qual dispõe a Administração para a homologação das compensações declaradas pelo contribuinte.

**DESNECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO PARA DECISÃO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DECLARADA PELO CONTRIBUINTE.**

A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, decorrentes de lançamento por homologação. Consoante previsto na legislação, o despacho decisório proferido por autoridade fiscal competente é ato administrativo válido e suficiente para a decisão sobre pedido de restituição, pedido de ressarcimento, pedido de reembolso e compensação.

## PEDIDO DE SOBRESTAMENTO E/OU REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO

Vigora para a Administração Pública o princípio da oficialidade ou impulso oficial. A reunião de processos para julgamento conjunto é uma prerrogativa da Administração Tributária, mediante aplicação de critérios técnicos, normatizados e impessoais de organização interna dos fluxos e processos de trabalho.

## DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico pátrio, as referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judiciais, bem como a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

## PER/DCOMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

A restituição/ressarcimento/reembolso/compensação só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. O sujeito passivo é o responsável pela produção de provas acerca do direito creditório pretendido.

## REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

## MUDANÇA DO REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS.

Comando legal expresso na Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com parte da redação incluída pela Lei n.º 12.249/2010, disciplinado na IN RFB n.º 1.079/2010. A partir do ano-calendário de 2011, o direito de optar pelo regime de competência de que trata o caput somente poderá ser exercido no mês de janeiro ou no mês do início de atividades. A opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à RFB por intermédio da DCTF relativa ao mês de adoção do regime. Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a referida comunicação.

Vejamos abaixo os fundamentos do voto do relator (fls. 2122/21 do *e-processo*):

### 1.2 PRELIMINARES

#### DA COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO E DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO: A OBRIGATORIEDADE DE FORMALIZAÇÃO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Tendo em vista que o Sistema de Controle de Crédito (SCC) havia realizado análise automática das PER/DCOMP n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385 (IRPJ) e n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (CSLL), reconhecendo o direito creditório pleiteado, a Manifestante alegou que os débitos declarados “deixaram de estar extintos sob condição resolutória (artigo 150, § 1º, do CTN) e passaram a estar definitivamente extintos, nos termos do artigo 156, VII, do CTN)” (fl. 1957).

Por esse motivo, considerando que um ato administrativo, munido de todos os seus requisitos, reconheceu o direito creditório da Requerente, não poderia a D. Fiscalização,

por meio de Despacho Decisório revisar a referida análise e homologação das compensações, sob pena de violação do princípio da segurança jurídica e da imutabilidade do lançamento.

Ademais, ainda que fosse possível a revisão do Despacho Decisório Eletrônico, a exigência só poderia ter sido feita por meio de um Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, e não mediante Despacho Decisório, que não seria a via competente para se fazer tal cobrança. Alegou, portanto, ofensa aos artigos 142 e 156, inc. VII, do CTN; art. 9º do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF); e art. 38 do Decreto 7.574/2011.

Totalmente descabidos os argumentos da Manifestante.

O despacho decisório de fls. 1944/1948 deixou bem claro se tratar de revisão do ato administrativo, com total amparo no art. 53 da Lei n.º 9.784/1999, art. 149 do CTN, e nas Súmulas n.º 346 e 473 do STF.

[...]

Ou seja, mais do que uma mera revisão, trata-se de um dever dirigido à autoridade fiscal de anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade. Totalmente descabida, portanto, a alegação da Manifestante no sentido de que a autoridade fiscal, ao realizar o competente despacho decisório, estaria "fugindo das suas atribuições" (fl. 1958).

Ademais, conforme explicado no despacho decisório, a análise automática do SCC ocorreu enquanto estava em curso o procedimento de fiscalização, sendo que esta análise automática de dados sequer poderia ter sido realizada, uma vez que havia o procedimento de fiscalização fiscal em curso, ainda não concluído, amparado pelo TDPF n.º 08.1.14.00-2018-00117-0, especificamente formalizado para analisar o mesmo objeto das análises automatizadas e do despacho eletrônico.

Tanto o parágrafo único do art. 149 do CTN quanto o caput do art. 54 da Lei n.º 9.784/1999 já trataram de impor os limites da atuação da Administração Tributária, quando prescreveram, respectivamente, que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, bem como que o direito de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

No caso concreto, tendo em vista que os PER/DCOMP n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385 (IRPJ) e n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (CSLL) foram transmitidos, respectivamente, em 31/03/2016 e 29/02/2016, a revisão ocorreu dentro do prazo de 5 anos do qual dispõe a Administração para a homologação ou não das compensações declaradas, consoante o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996:

[...]

Também não há qualquer sentido quando a Manifestante alega que a revisão não poderia ter sido feita por meio de despacho decisório e sim por auto de infração ou notificação de lançamento.

Conforme § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Isso porque os débitos tributários confessados em PER/DCOMP ou DCTF decorrem de lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação "atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa", operando-se "pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" (art. 150, caput, do CTN).

Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deve cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. [...]

[...]

Ou seja, não há qualquer respaldo na argumentação da Manifestante de exigir novo lançamento tributário sobre débitos que já estavam confessados mediante lançamento por homologação.

Neste sentido, totalmente válido o despacho decisório de fls. 1944/1948, uma vez que proferido por autoridade fiscal competente, sendo o despacho decisório, inclusive, o ato administrativo decisório expressamente previsto nos artigos 117 e 119 da IN RFB n.º 1.717/2017 [...]

[...]

Ademais, o despacho decisório de fls. 1944/1948 encontra-se devidamente fundamentado, com a clara exposição de todas as razões de fato e de direito. Foi oportunizado à Manifestante todos os direitos de defesa previstos na legislação tributária, tanto que ela respondeu as intimações do TDPF n.º 08.1.14.00-2018-00117-0, bem como apresentou manifestação de inconformidade/impugnação em todos os processos administrativos relacionados ao feito, não logrando êxito em comprovar qualquer prejuízo à sua defesa.

Na verdade, em relação aos créditos tributários que ainda não se encontravam constituídos, há razão da Manifestante quando fala da exigência de auto de infração ou notificação de lançamento em seu desfavor.

Foi exatamente o que fez a autoridade fiscal ao proceder ao lançamento da multa isolada de que trata o §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, objeto do PAF n.º 10805.724283/2019-95, bem como à lavratura dos autos de infração no PAF n.º 10805.724232/2019-63 (adições não computadas na apuração do lucro real – variações cambiais passivas; multa ou juros isolados por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada; falta/insuficiência de adições à base de cálculo ajustada da CSLL – variações cambiais passivas; e multa ou juros isolados por falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada).

#### NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

A Manifestante argumenta e solicita que o presente processo administrativo seja sobrestado até o trânsito em julgado da discussão travada no Processo Administrativo n.º 10805.724232/2019-63.

Isso porque, o presente Processo Administrativo trata exatamente dos efeitos dos ajustes realizados pela Manifestante, em dezembro de 2015, decorrentes da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais no ano de 2016, assunto discutido no Processo Administrativo n.º 10805.724232/2019-63.

A solicitação da Manifestante não encontra qualquer permissivo legal. Vigora para a Administração Pública o princípio da oficialidade ou impulso oficial, positivado na Lei n.º 9.784/1999 e que se caracteriza pelo interesse público e dever da Administração Pública em impulsionar o procedimento de forma automática.

[...]

Ademais, trata-se de uma prerrogativa da Administração Tributária a decisão sobre reunir ou não determinados processos para julgamento conjunto, mediante aplicação de critérios técnicos, normatizados e impessoais de organização interna dos fluxos e processos de trabalho.

No presente caso, informo que o Processo Administrativo n.º 10805.724232/2019-63 já se encontra julgado pela 8ª Turma desta DRJ/Brasília, a qual, por unanimidade de suas autoridades julgadoras, rejeitou as nulidades suscitadas, e no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, facultada a interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no prazo legal de 30 dias da ciência da decisão.

Tratando-se o CARF de órgão autônomo e de instância recursal diversa, cabe à Manifestante avaliar as hipóteses previstas no Regimento Interno do CARF que dizem respeito à vinculação de autos e sobrestamento de julgamento, mormente o disposto em seu art. 6º.

Voto, portanto, por rejeitar todas as preliminares de mérito suscitadas pela Manifestante.

### 1.3 MÉRITO

[...]

#### DO CRÉDITOS PLEITEADO

O crédito a que a Manifestante alega ter direito diz respeito a suposto saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2015.

Conforme já relatado, tendo em vista a necessidade de auditoria sobre o valor pleiteado, foi realizado procedimento de fiscalização pela autoridade fiscal do Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Santo André/SP, amparado pelo TDPF n. 0811400-2018-00117 (fls. 02/1904). Ao final, foi produzido o Relatório Fiscal de fls. 1885/1904, que demonstrou “que não há saldo negativo de IRPJ, nem saldo negativo de CSLL no ano de 2015. Há, na verdade, valores de tributos não pagos sujeitos a lançamento de ofício”.

Neste sentido, a autoridade fiscal concluiu pelo indeferimento total do crédito de CSLL de que trata o presente processo, pelo indeferimento total do crédito de IRPJ de que trata o PAF n.º 10880.949616/2019-94, bem como pela necessidade de lançamento da multa isolada de que trata o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, assunto este objeto do PAF n.º 10805.724283/2019-95.

Também em decorrência do procedimento de fiscalização realizado, foi formalizado o PAF n.º 10805.724232/2019-63, em que foram lavrados autos de infração em razão das infrações apuradas.

Com o intuito de facilitar a compreensão do histórico de todos os processos administrativos fiscais decorrentes da auditoria realizada no procedimento de fiscalização referente ao TDPF n. 0811400-2018-00117, passo a organizá-los melhor no quadro abaixo:

PAF Nº	ASSUNTO
10805.724232/2019-63	Autos de Infração de IRPJ e CSLL decorrentes dos ajustes promovidos pela Fiscalização nas alterações promovidas pela Manifestante no mês de dezembro/2015 em relação às variações cambiais (alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais no ano subsequente, vez que a opção pelo regime de competência para essa alteração não ocorreu).
10880.949616/2019-94	PER/DCOMP n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385 (Saldo Negativo de IRPJ).
10880.949617/2019-39	PER/DCOMP n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (Saldo Negativo de CSLL).
10805.724283/2019-95	Auto de Infração de multa isolada pelas compensações indevidas nos PER/DCOMP n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385 (Saldo Negativo de IRPJ) e n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786 (Saldo Negativo de CSLL).
10805.723719/2019-29	Processo que havia sido instruído com o procedimento fiscal (TDPF n.º 0811400.2018.00117) e o despacho decisório exarado nos processos de crédito n.º 10880.949616/2019-94 (Dcomp n.º 13145.98519.310316.1.7.02-8385, Saldo Negativo de IRPJ) e n.º 10880.949617/2019-39 (Dcomp n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786, Saldo Negativo de CSLL). Foi arquivado após importação de toda a documentação e da manifestação de inconformidade para os referidos processos de crédito, que foram encaminhados à DRJ, para
	prosseguimento da discussão administrativa.

A Manifestante, após contextualizar todo o ocorrido, alegou, quanto ao mérito, a legitimidade dos créditos pleiteados, sob os argumentos principais de que: (a) a apuração do IRPJ e da CSLL, com relação ao ano-calendário de 2016, efetivamente considerou os efeitos das variações monetárias incorridas segundo o regime de competência; (b) a opção na DCTF é meramente informativa e não pode impedir a fruição de um direito previsto em Lei pelo contribuinte; e (c) houve efetivo erro no preenchimento da obrigação acessória da Requerente e não mero arrependimento durante o ano-calendário de 2016, o que possibilita a sua retificação de ofício pela D. Fiscalização, nos termos do artigo 147, do CTN.

Da análise da peça de defesa, verifica-se que a própria Manifestante confirma não ter efetuado a opção pelo regime de competência, na DCTF de janeiro de 2016, como critério de reconhecimento fiscal das variações cambiais.

Em decorrência, essa falta de opção desautoriza os ajustes por ela realizados, em dezembro de 2015 (exclusão das variações cambiais passivas reconhecidas no ano e adição das variações cambiais ativas ainda não tributadas).

São cristalinas as exigências da IN RFB n.º 1.079/2010, norma voltada exclusivamente a disciplinar o tratamento tributário aplicável às variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte em função da taxa de câmbio.

[...]

Em resumo, a previsão normativa é clara no seguinte sentido: em regra, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, são consideradas segundo o regime de caixa. A critério do contribuinte, e mediante sua opção expressa, pode haver a alteração para o regime de competência. No entanto, essa opção só pode ser exercida em janeiro e deve ser comunicada à RFB por

intermédio da DCTF relativa a esse mês, sendo expressamente vedada a admissão de DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para essa comunicação.

A única exceção prevista que permite alteração de forma de apuração (do regime de competência para o de caixa) no decorrer do ano-calendário diz respeito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio, conforme critérios definidos na própria norma, situação que não ocorreu no presente caso concreto.

[...]

Quanto às alegações da Manifestante de que a opção na DCTF seria meramente informativa e não poderia impedir a fruição de um direito seu, de que houve mero erro no preenchimento da obrigação acessória e não um mero arrependimento, bem como de qual teria sido a “intenção da empresa” (fl. 1967), inclusive, inclusive com análise doutrinária sobre qual teria sido a “a intenção do legislador” na edição da norma (fl. 1977), a legislação tributária é clara no sentido de que não cabe à autoridade julgadora apreciar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. Nesse sentido, o art. 7º da Portaria MF n.º 341/2011, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972, bem como a Súmula n.º 2 do CARF: [...]



[...]

Portanto, não compete a este julgador a apreciação sobre a legalidade/constitucionalidade do comando legal, mormente diante da comprovação de que todos os requisitos legais para a sua imposição encontram-se presentes e demonstradas pela autoridade fiscal.

Ademais, não procede a alegação da Manifestante de que houve mero erro de preenchimento apurável pelo seu exame, passível de retificação de ofício pela autoridade fiscal. A previsão de retificação de ofício de erros decorrentes de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto ou erros de escrita ou de cálculos, encontra-se no art. 147 do CTN, c/c o art. 32 do Decreto n.º 70.235/1972.

[...]

No caso concreto, não estamos falando de um mero erro de preenchimento, como um pequeno erro de digitação ou de cálculo, mas sim de uma opção facultativa prevista em lei e não exercida pela Manifestante, conforme informações abaixo, extraídas dos sistemas internos da RFB:

CNPJ	Período	Data Receção	Período Inicial	Período Final	Situação	Tipo/Status	Nº Declaração	Serviços
75.315.333/0001-09	Janeiro/2016	22/03/2016	01/01/2016	31/01/2016	Normal	Original/Cancelada	100.2016.2016.1830137037	 
75.315.333/0001-09	Janeiro/2016	31/03/2016	01/01/2016	31/01/2016	Normal	Retificadora/Ativa	100.2016.2016.1810143012	 

CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
75.315.333/0001-09	ATACADAO S/A	Janeiro/2016	Original/Cancelada	100.2016.2016.1830137037

**Dados Iniciais**

**Critério de Reconhecimento das Variações Monetárias dos Direitos de Crédito e das Obrigações do Contribuinte, em Função da Taxa de Câmbio**

REGIME DE CAIXA

CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
75.315.333/0001-09	ATACADAO S/A	Janeiro/2016	Retificadora/Ativa	100.2016.2016.1810143012

**Dados Iniciais**

**Critério de Reconhecimento das Variações Monetárias dos Direitos de Crédito e das Obrigações do Contribuinte, em Função da Taxa de Câmbio**

REGIME DE CAIXA

Apenas posteriormente, fora do prazo e vedado por lei, é a que a Manifestante alega ter tentado proceder a tal alteração, conforme Doc. 03 juntado ao processo (fls. 2105/2106).

Cabe lembrar, ainda, que a norma que veda a alteração ao longo do ano calendário é que permite o adequado controle e a fiscalização por parte da Administração Tributária, dentro do universo de milhões de contribuintes. Assim, a Manifestante realizou a sua opção e agora deseja que a Administração ateste a sua ação voluntária como sendo um mero erro de preenchimento, retificando-a de ofício, em confronto com previsão legal expressa. Pudessem a Administração supor qual foi a opção de cada contribuinte, em cada ano calendário, chegaríamos ao extremo absurdo de a Fiscalização poder autuar um contribuinte com lançamentos amparados nessa suposição da opção realizada ou não, o que, por certo, não faz nenhum sentido.

Por fim, reforço que o Processo Administrativo nº 10805.724232/2019-63 já se encontra julgado pela 8ª Turma desta DRJ/Brasília, a qual, por unanimidade de suas autoridades julgadoras, rejeitou as nulidades suscitadas, e no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, facultada a interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no prazo legal de 30 dias da ciência da decisão.

E, conforme asseverado pela própria Manifestante ao longo da peça de defesa:

*"A discussão sobre a correção ou não dos ajustes relativos à variação cambial realizados pela Requerente, em dezembro de 2015, é objeto do Processo Administrativo nº 10805.724232/2019-63" (fl. 1959).*

*"Dessa forma, fica evidente que há uma conexão indissociável entre os dois Processos Administrativos" (fl. 1960).*

*"Vale notar que o indeferimento dos referidos créditos teve como único fundamento o resultado da ação fiscal levada a efeito contra a Requerente no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal ("TDPF") nº 08.1.14.00-2018-00117-0, que resultou na autuação discutida no Processo Administrativo nº 10805.724232/2019-63" (fl. 1964).*

Assim, concluiu:

*"Caso a Requerente obtenha decisão final desfavorável naquele Processo, haveria razões para, no mérito, a D. Fiscalização não reconhecer o direito creditório pleiteado, no presente Processo Administrativo, e, conseqüentemente, não homologar as compensações relativas aos PER/DCOMP" (fl. 1960).*

Em resumo, tendo em vista que a restituição/ressarcimento/reembolso/compensação só pode ser deferida/homologada com crédito líquido e certo do sujeito passivo e somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei, consoante art. 156, inc. II, c/c art. 170, ambos do CTN, deve ser mantido o despacho decisório de fls. 1944/1948, amparado em procedimento de fiscalização (TDPF n. 0811400-2018-00117, fls. 02/1904), que demonstrou não haver saldo negativo de IRPJ e nem de CSLL no ano-calendário de 2015, considerando-se a opção facultativamente declarada pela Manifestante, em sua DCTF, pelo regime de caixa para o reconhecimento das variações cambiais, consoante prazo e requisitos legais.

#### 1.4 CONCLUSÃO

Diante do exposto e tudo mais que consta dos autos, com fundamento nas previsões normativas da IN RFB nº 1.079/2010 e da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com parte da redação incluída pela Lei nº 12.249/2010, VOTO no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade e, conseqüentemente, não reconhecer o direito creditório pleiteado e não homologar as compensações realizadas, mantendo-se

integralmente a decisão anteriormente exarada pelo despacho decisório de fls. 1944/1948.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual basicamente reitera todos os seus argumentos de defesa.

É o relatório do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## **Tempestividade**

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 09/09/2020 (fls. 2145 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 08/10/2020 (fls. 2147 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## **Mérito**

Como visto pelo breve relato do caso, discute-se nos autos a PER/DCOMP n.º 05302.95877.290216.1.3.03-9786, cujo direito creditório informado decorre do saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2015.

Conforme descrito pela autoridade fiscal, o saldo negativo de IRPJ e CSLL foi considerado inexistente como decorrência do recálculo do lucro real e da base de cálculo da CSLL do referido ano, expurgando as alterações promovidas no mês de dezembro em razão da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais no ano de 2016, vez que a opção pela alteração não ocorreu na DCTF de janeiro de 2016.

A discussão sobre a correção ou não dos ajustes relativos à variação cambiais realizados pelo contribuinte, em dezembro de 2015, é objeto do Processo Administrativo n.º 10805.724232/2019-63, no qual se identificou duas infrações:

**01 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS; e**

**02 – FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL - VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS.**

Desse modo, o direito creditório objeto da presente PER/DCOMP decorre impreterivelmente do PAF n.º 10805.724232/2019-63, no que resultou inclusive no pedido de sobrestamento do feito até que esse processo fosse julgado.

Sucedede que para a DRJ/BSB, “*A solicitação da Manifestante não encontra qualquer permissivo legal*”, e para além disso, “*o Processo Administrativo n.º 10805.724232/2019-63 já se encontra julgado pela 8ª Turma desta DRJ/Brasília, a qual, por unanimidade de suas autoridades julgadoras, rejeitou as nulidade suscitadas, e no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido*” (fls. 2126 do *e-processo*).

Destaque-se ainda que a DRJ/BSB repetiu em seu voto os fundamentos jurídicos utilizados para negativa do direito do contribuinte no PAF n.º 10805.724232/2019-63, no qual se discutia os efeitos do registro das variações cambiais no regime de caixa e competência e dos consequentes ajustes realizados, se corretos ou não.

Tendo em vista que o aludido processo foi analisado e julgado por esta Turma Ordinária na sessão de fevereiro, reconhecendo a legitimidade do procedimento realizado pelo contribuinte e consequentemente cancelando a infração fiscal decorrente dos ajustes realizados, pedimos licença para não adentrar ao tema, reproduzindo-se tão somente a ementa do acórdão n.º 1301-006.763:

REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. ALTERAÇÃO. NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM DCTF. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. MERO ERRO FORMAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. Constatado que o contribuinte efetiva e materialmente realizou a alteração do seu regime de apuração de variações cambiais, equivocando-se tão somente ao não informar tal modificação em

DCTF, há de se buscar no caso a verdadeira essência dos fatos. O mero erro no preenchimento da declaração não é capaz de desfazer os atos praticados pelo contribuinte. Se formalmente o contribuinte se apresentava de uma forma, mas materialmente se comportava de outra, há de prevalecer no caso a substância sobre a forma.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, apenas para cancelar o lançamento do principal de IRPJ e CSLL, vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que lhe negava provimento.

E como consequência do exposto, tem-se que as reapurações empreendidas pela fiscalização das quais resultou na inexistência da base de cálculo devem ser canceladas, levando-se exatamente em conta o resultado do julgamento do PAF n.º 10805.724232/2019-63.

Face ao exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário para que na apuração do saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2015 (direito creditório) seja considerado o resultado favorável ao contribuinte proferido no PAF n.º 10805.724232/2019-63.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo