



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725073/2013-37
ACÓRDÃO	1202-001.689 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATLANTICA EXPORTACAO E IMPORTACAO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação a essa parte do lançamento.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. AFASTADA A COMPENSAÇÃO EM SEDE DE CONTENCIOSO.

A compensação de saldo de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real é uma faculdade do contribuinte e o seu não exercício ao tempo da escrituração ou a compensação em percentual inferior ao limite de 30% deve ser entendido como opção pelo sujeito passivo no AC, o que, a priori, não pode ser considerado como erro de fato e não implica aproveitamento de eventual saldo em sede de contencioso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da matéria não impugnada na sua integralidade, a preliminar de prescrição intercorrente e da alegação de nulidade por ausência de pressupostos legais, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 02-094.650 - 10ª Turma da DRJ/BHE, Sessão de 13 de agosto de 2019, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração constantes das fls. 02 a 18, que exigem o Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no montante a seguir demonstrado, relativo ao ano-calendário 2009:

Tributo	Principal	Juros	Multa (75%)	Valor do crédito apurado
IRPJ	1.086.729,23	343.033,70	815.046,91	2.244.809,84
CSLL	76.752,01	24.822,37	57.564,00	159.138,38
Valor total do crédito tributário apurado				2.403.948,22

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, conforme consta do Relatório Fiscal – RF (fls. 19 a 21), a Autoridade Autuante procedeu à revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) 2010 e apurou que houve falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL.

Explicou que identificou diferenças entre os valores declarados em DIPJ e DCTF, a título de IRPJ e CSLL. Durante o procedimento fiscal, intimou o sujeito passivo a justificar e a comprovar as diferenças apuradas e constatou, ainda, que a sua DIPJ havia sido entregue em desconformidade com a sua escrituração. O contribuinte justificou que a divergência fora decorrentes de equívocos cometidos, apresentou

cópias de Per/Dcomp enviadas antes e após o início do procedimento fiscal (18/06/2012).

A Autoridade Fiscal intimou o sujeito passivo a retificar sua DIPJ de acordo com os registros contábeis e livro LALUR, bem como a incluir na DCTF relativa ao 3º trimestre, os débitos referentes a IRPJ e CSLL constantes das Per/Dcomp entregues antes do início do procedimento fiscal.

Após as retificações, a Autoridade Fiscal consolidou as divergências de IRPJ e CSLL, considerando apenas as Per/Dcomp entregues até 18/06/2012 e constituiu o crédito tributário referente à insuficiência de declaração e recolhimentos/compensação.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, por meio postal, em 20 de maio de 2013, conforme AR constante das fls. 22 e 23. Irresignado com o lançamento, apresentou impugnação em 13 de junho de 2013 (fls. 929 a 931), onde se alega, em síntese:

Que o livro LALUR apresentado pelo contribuinte constava equívoco na parte "A", pela não utilização, no item de compensação, do PREJUÍZO FISCAL ANO BASE 2006 existente a compensar que constava na parte "B" no montante de R\$11.400.475,29, o que tornaria a base de cálculo dos referidos impostos no auto de infração equivocada.

Sustenta:

Conforme item III, artigo 250, do Decreto 3000 de 26 de março de 1999, o saldo do prejuízo fiscal poderá ser compensado limitado a 30% do lucro do período.

Retificando a base de cálculo do IRPJ e CSLL do 3 e 4 trimestre de 2009, conforme Livro Lalur do ano de 2009 retificado, conforme quadro abaixo, ajustamos o 3 trimestre de 2009, para ser utilizado o valor de R\$607.340,12 do saldo do prejuízo fiscal do 1 trimestre de 2009 e o valor de R\$458.078,35 do saldo do prejuízo fiscal de 2006, totalizando a compensação em R\$1.065.418,47 e no 4 trimestre de 2009 foi utilizado R\$934.045,01 do saldo do prejuízo fiscal de 2006 para compensação conforme LALUR retificado parte "A", segue descrito abaixo quadro demonstrativo já ajustado:

IRPJ			
	DIPJ	DCTF	Diferença encontrada
	1	2	3 (1-2)
1 trimestre			
2 trimestre	1.063.889,22	1.051.422,57	12.466,65
3 trimestre	615.494,11	15.190,28	600.303,83
4 trimestre	538.859,60	412.931,69	125.927,91
TOTAL	2.218.242,93	1.479.544,54	738.698,39

CSLL			
	DIPJ	DCTF	Diferença encontrada
	1	2	3 (1-2)
1 trimestre			
2 trimestre	385.160,12	380.672,72	4.487,40
3 trimestre	223.737,88	192.700,32	31.037,56
4 trimestre	196.149,45	285.310,34	
TOTAL	805.047,45	858.683,38	35.524,96

Anexa livro Lalur relativo ao 3ª e 4º trimestre de 2009.

Requer a retificação da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL relativa ao 3ª e 4º trimestre de 2009 com seus respectivos impactos fiscais.

A 10ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação a essa parte do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. AFASTADA A COMPENSAÇÃO EM SEDE DE CONTENCIOSO.

A compensação de saldo de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real é uma faculdade do contribuinte e o seu não exercício ao tempo da escrituração ou a compensação em percentual inferior ao limite de 30% deve ser entendido como

opção pelo sujeito passivo no AC , o que, a priori, não pode ser considerado como erro de fato e não implica aproveitamento de eventual saldo em sede de contencioso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário pugnano pelo provimento do recurso basicamente se utilizando dos mesmos argumentos praticados na Manifestação de Inconformidade e requerendo finalmente o seguinte:

VI – DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente requer-se:

- a) A suspensão da exigibilidade do débito de IRPJ e CSLL relativos ao ano calendário de 2009, em razão da interposição do Recurso Voluntário;
- b) O reconhecimento da ocorrência da prescrição intercorrente, em atenção ao comando disposto no artigo 1º, da Lei nº 9.873/99 e aos princípios da segurança jurídica e duração razoável do processo;
- c) Seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, por não preencher os requisitos mínimos do art. 142 do CTN;
- d) Quando menos, seja retificada a base de cálculo da autuação, com a consequente redução do valor autuado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA MATÉRIA IMPUGNADA EM SUA INTEGRALIDADE

A contribuinte se insurge contra os fundamentos do Acórdão recorrido que entendeu pela preclusão em face da não impugnação integral do lançamento cuja infração foi descrita como *insuficiência de recolhimento ou declaração*, razão pela qual a decisão de primeira instância separou os contornos da lide naquilo que se encontrava impugnado e a parte da lide que não havia sido impugnada declarou a preclusão.

O Acórdão recorrido sustentou que a recorrente se limitou a solicitar a redução das bases de cálculo do IRPJ e CSLL com a compensação de saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativo da CSLL, considerando-se não impugnados determinados valores que foram indicados no Acórdão.

A recorrente por sua vez defende que o prequestionamento inserto na impugnação contestou toda a autuação, uma vez que, na sua visão, a alteração da base de cálculo da autuação estava equivocada citando que o próprio relatório da decisão menciona tal fato, e segue afirmando:

Que o livro LALUR apresentado pelo contribuinte constava equívoco na parte "A", pela não utilização, no item de compensação, do PREJUÍZO FISCAL ANO BASE 2006 existente a compensar que constava na parte "B" no montante de R\$11.400.475,29, o que tornaria a base de cálculo dos referidos impostos no auto de infração equivocada.

Entendo que não assiste razão ao contribuinte.

Isso porque realmente a apreciação sobre a possibilidade de utilização de prejuízo fiscal que eventualmente influenciaria na base de cálculo não afasta a constatação da existência da insuficiência de declaração e recolhimento não combatido especificamente pelo recorrente na fase da impugnação, além disso, diante dos fundamentos da decisão recorrida, a DRJ apenas isolou o eventual impacto dos valores considerados e indicados pelo próprio recorrente a título de saldo do prejuízo fiscal que poderia ser compensado limitado a 30% do lucro do período que poderia impactar na autuação.

Para corroborar o entendimento, basta comparar os argumentos e os quadros formulados pelo recorrente e o quadro inserto no Acórdão recorrido:

Recorrente Sustenta:

Conforme item III, artigo 250, do Decreto 3000 de 26 de março de 1999, o saldo do prejuízo fiscal poderá ser compensado limitado a 30% do lucro do período.

Retificando a base de cálculo do IRPJ e CSLL do 3 e 4 trimestre de 2009, conforme Livro Lalur do ano de 2009 retificado, conforme quadro abaixo, ajustamos o 3 trimestre de 2009, para ser utilizado o valor de R\$607.340,12 do saldo do prejuízo fiscal do 1 trimestre de 2009 e o valor de R\$458.078,35 do saldo do prejuízo fiscal de 2006, totalizando a compensação em

R\$1.065.418,47 e no 4 trimestre de 2009 foi utilizado R\$934.045,01 do saldo do prejuízo fiscal de 2006 para compensação conforme LALUR retificado parte "A", segue descrito abaixo quadro demonstrativo já ajustado:

IRPJ			
	DIPJ	DCTF	Diferença encontrada
	1	2	3 (1-2)
1 trimestre			
2 trimestre	1.063.889,22	1.051.422,57	12.466,65
3 trimestre	615.494,11	15.190,28	600.303,83
4 trimestre	538.859,60	412.931,69	125.927,91
TOTAL	2.218.242,93	1.479.544,54	738.698,39

CSLL			
	DIPJ	DCTF	Diferença encontrada
	1	2	3 (1-2)
1 trimestre			
2 trimestre	385.160,12	380.672,72	4.487,40
3 trimestre	223.737,88	192.700,32	31.037,56
4 trimestre	196.149,45	285.310,34	
TOTAL	805.047,45	858.683,38	35.524,96

- Quadro inserto no Acórdão recorrido levando em consideração as diferenças apontadas pelo próprio recorrente e o eventual impacto de acolhimento de sua tese:

Tributo	Trimestre	Valor Lançado (R\$)	Valor não impugnado (R\$)	Valor contestado (R\$)
IRPJ	2º Trimestre/2009	12.466,65	12.466,65	0,00
	3º Trimestre/2009	714.823,42	600.303,83	114.519,59
	4º Trimestre/2009	359.439,16	125.927,91	233.511,25
	Total	1.086.729,23	738.698,39	348.030,84
CSLL	2º Trimestre/2009	4.487,40	4.487,40	0,00
	3º Trimestre/2009	72.264,61	31.037,56	41.227,05
	Total	76.752,01	35.524,96	41.227,05

Em outras palavras, uma vez acolhida a tese advogada pelo recorrente e se efetivamente fosse considerado a retificação da base de cálculo do IRPJ e CSLL do 3º e 4º trimestres de 2009, conforme Livro Lalur do ano de 2009 retificado, ajustando o 3º trimestre de 2009 (utilizando prejuízo fiscal do 1º trimestre de 2009 e saldo do prejuízo fiscal de 2006) e o 4º trimestre de 2009 (saldo do prejuízo fiscal de 2006) haveria IRPJ a pagar no valor de R\$ 738.698,39, e como o lançamento original fez o montante de R\$ 1.086.729,23, logo há uma diferença remanescente controvertida de R\$ 348.030,84. No que tange a CSLL, uma vez acolhia a tese do recorrente haveria CSLL a pagar no valor de R\$ 35.524,96, e como o lançamento original fez o montante de R\$ 76.752,01, logo há uma diferença controvertida remanescente de R\$ 41.227,05.

Sendo assim, nos termos do artigo art. 16, III e art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, rejeito a preliminar suscitada para manter os contornos da lide estabelecidos pela decisão de primeiro grau, vez que de fato não restou impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, qual seja a insuficiência de declaração/recolhimento, bem como estabelecer o limite dos efeitos do acolhimento de sua tese, conforme acima mencionado, posto que não se instaurou o litígio contra tal matéria, que é considerada definitiva na esfera administrativa.

Portanto, rejeito a presente preliminar.

DA PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

O recorrente também suscitou preliminar de prescrição intercorrente reclamando em síntese que haveria mais de seis anos para que a DRJ procedesse o julgamento de sua impugnação ao passo que os tribunais superiores entendem que a prescrição intercorrente ocorreria em três anos, razão pela qual requereu o cancelamento integral da exigência dos débitos de IRPJ e CSLL relativos ano calendário de 2009.

No entanto, a Súmula 11 do CARF é clara no sentido de que *“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”*, razão pela qual a presente preliminar deve ser afastada de plano.

Sabe-se que o efeito vinculante atribuído à Súmula CARF nº 11, em 2018, se traduz na obrigatoriedade de adoção e aplicação de seu conteúdo a todos os seus destinatários, afastando toda e qualquer orientação em sentido diverso.

Isso se deve pelo fato de que, enquanto um processo administrativo tributário perdurar, o tributo não se constitui definitivamente. Somente com a constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, com a conclusão do mencionado processo administrativo tributário é que se inicia o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para a Fazenda ajuizar a execução fiscal, nos termos do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

O impedimento do curso do prazo prescricional se dá também porque o inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional, determina que a defesa ou recurso administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário. E, se o tributo não pode ser exigido, não pode ser executado.

Em razão desta suspensão da exigibilidade do crédito, firmou-se o entendimento de que não corre o prazo prescricional durante o curso do processo administrativo tributário, não havendo que se falar, portanto, em prescrição intercorrente na esfera administrativa tributária.

Posto isso, alinhado a norma explicitada pela Súmula Vinculante CARF nº 11, rejeito a preliminar de incidência da prescrição intercorrente suscitada.

DA ALEGAÇÃO NULIDADE MATERIAL POR AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS

A recorrente também alega nulidade matéria por ausência dos pressupostos legais, nos seguintes termos:

Para tanto, o lançamento deve conter a i) verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (acessória e principal); ii) a determinação da matéria tributável; iii) o cálculo do montante do tributo devido; e iv) a identificação do sujeito passivo.

Na ausência de qualquer um desses critérios, o lançamento será nulo, por representar expresse descumprimento ao comando do art. 142 do Código Tributário Nacional. Assim entende o CARF:

(...)No caso em tela, o Auto de Infração não preenche todos os requisitos, uma vez que a fiscalização deixou de consignar, no relatório fiscal e nos seus anexos, todas as informações de fato e direito necessários à plena compreensão da matéria tributável, o que resulta na insubsistência do lançamento fiscal.

Conforme se extrai do campo “Descrição dos fatos e enquadramento legal”, o Fisco dedicou apenas 3 (três) linhas para descrever o suposto fato gerador, para indicar os artigos 835, 841, incisos III e IV, do RIR/99 como base legal:

(...)Ocorre que a mera indicação da base legal, aliada às três linhas do relatório fiscal, não são suficientes para sequer avaliar qual a matéria tributável, prejudicando o exercício da ampla defesa e do contraditório. Em outras palavras, o Auto de Infração é nulo por não se atentar aos critérios fixados no art. 142 do CTN.

(...)Por todo o exposto, não sobram dúvidas de que o presente Auto de Infração deve ser integralmente cancelado, em virtude da presença do vício material insanável, decorrente da motivação insuficiente do lançamento.

No entanto, também não merece prosperar o inconformismo do recorrente.

O relatório fiscal às e-fls. 19/21 corrobora todas as informações insertas no Auto de Infração às e-fls. 02 a 18 de forma que o lançamento efetivamente contemplou a i) verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (acessória e principal); ii) a determinação da matéria tributável; iii) o cálculo do montante do tributo devido; e iv) a identificação do sujeito passivo, portanto sem razão quanto a este ponto o recorrente.

Ressalta-se ainda que não há qualquer nulidade por cerceamento ao direito de defesa, uma vez que não se encontram presentes nenhuma hipótese elencada no artigo 59 do Decreto 70.235/72, tendo em vista que o contribuinte exerceu no curso de todo o processo o seu

amplo e irrestrito direito de defesa, logo não se observando qualquer prejuízo que pudesse macular a sua participação no presente processo.

Pelo exposto, também rejeito a presente preliminar.

DO MÉRITO

O propósito recursal, conforme relatado nos termos do fundamento de defesa, trata a respeito de Auto de Infração lavrado pelo Fisco Federal, em razão do suposto recolhimento a menor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo ao ano calendário de 2009. A exigência dos tributos, cumulada com juros e multa, perfaz a quantia histórica de R\$ 2.403.948,22 (dois milhões, quatrocentos e três mil, novecentos e quarenta e oito reais e vinte e dois centavos).

A Recorrente alega que apresentou sua Impugnação defendendo em síntese, que houve um equívoco no preenchimento do seu livro LALUR, uma vez que não foi utilizado, no item compensação da parte “A”, o prejuízo fiscal do ano base de 2006, que constava na parte “B”, na quantia de R\$ 11.400.475,29 (onze milhões, quatrocentos mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e vinte e nove centavos).

Com suporte nessa premissa, a base de cálculo indicada pelo Fisco estaria em descompasso com a realidade, e em sede de recurso a contribuinte sustenta o seguinte:

Caso os argumentos anteriores sejam superados, deve-se considerar que a base de cálculo informada pelo Fisco, para fins de constituição do crédito tributário, não possui respaldo fático.

Conforme arguido pela Recorrente em sua Impugnação, o livro LALUR apresentado constava um equívoco na parte A, pela não utilização, no item de compensação, do prejuízo fiscal (ano base 2006) existente, que, por erro, constava na parte B do livro LALUR.

(...)Por assim dizer, para fins de eleição da base de cálculo dos tributos supostamente devidos, impõe-se a obediência aos valores apontados corretamente no livro LALUR, com a utilização do prejuízo fiscal de 2006.

(...)Para melhor compreensão dos valores apontados na tabela acima, a título exemplificativo, o livro LALUR da Recorrente indica que o lucro real, relativo ao 3º trimestre, perfaz a quantia de R\$ 2.485.976,44 (dois milhões, quatrocentos e oitenta e cinco reais, novecentos e setenta e seis reais e quarenta e quatro centavos):

(...)Com suporte nesse demonstrativo, o valor de R\$ 615.494,11, indicado na tabela apresentada pela Recorrente, à época da Impugnação, representa, exatamente, o valor que deveria ser apontado pelo Fisco em relação à autuação

do terceiro trimestre. Todavia, o Fisco, ao constituir o lançamento, expôs equivocadamente o valor de R\$ 730.013,70 para o mesmo período:

(...)Registre-se que o raciocínio matemático deduzido acima se aplica também às demais competências. Por todo exposto, caso os argumentos arguidos nos tópicos anteriores sejam refutados, requer-se a retificação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, em conformidade com os valores reais presentes no livro LALUR, para que seja reduzido o montante autuado.

Nesse sentido, como se percebe, a recorrente não trouxe fundamentos suficientes para infirmar os fundamentos trazidos de primeira instância e, ao final, na parte do mérito, apenas repisa os argumentos insertos na impugnação e por concordar os fundamentos do Acórdão com a permissão do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Nesse sentido, por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, estando a conclusão do Acórdão recorrido alcançada pelo entendimento deste Relator, razão pela qual transcrevo para que passe a fazer parte do presente julgado, *in verbis*:

Do mérito

No mérito, o impugnante requer a compensação de ofício de saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, no 3º e 4º trimestre de 2009, reduzindo-se assim a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e, conseqüentemente, os valores constituídos dos referidos tributos. Como elemento de prova, anexa Livro Lalur relativo ao 3º e 4º trimestre de 2009 (fl. 932 a 939).

Justifica que havia saldo de prejuízo/BC negativa da CSLL relativo ao ano-calendário 2006 controlado na parte B do Lalur que, por equívoco, não foi compensado na parte "A" do Lalur. Assim discorre:

O livro LALUR apresentado pelo contribuinte constava equívoco na parte "A", pela não utilização, no item de compensação, do PREJUÍZO FISCAL ANO BASE 2006 existente a compensar que constava na parte "B" no montante de R\$ 11.400.475,29. Fato que torna a base de cálculo dos referidos impostos no auto de infração errada.

Conforme item III, artigo 250, do Decreto 3000 de 26 de março de 1999, o saldo do prejuízo fiscal poderá ser compensado limitado a 30% do lucro do período.

Retificando a base de cálculo do IRPJ e CSLL do 3 e 4 trimestre de 2009, conforme Livro Lalur do ano de 2009 retificado, conforme quadro abaixo, ajustamos o 3 trimestre de 2009, para ser utilizado o valor de R\$607.340,12 do saldo do prejuízo fiscal do 1 trimestre de 2009 e o valor de R\$458.078,35 do saldo do prejuízo fiscal de 2006, totalizando a compensação em R\$1.065.418,47 e no 4 trimestre de 2009 foi utilizado R\$934.045,01 do saldo do prejuízo fiscal de 2006 para compensação

conforme LALUR retificado parte "A", segue descrito abaixo quadro demonstrativo já ajustado: (negritou-se)

Embora o impugnante não tenha apresentado a memória de cálculo que resultou nos valores de IRPJ e CSLL demonstrados no quadro acima, procedeu-se à reapuração dos referidos tributos, considerando a compensação de prejuízo em valores superiores ao declarado pelo impugnante, nos 3º e 4º trimestre, conforme a seguir:

Apuração do resultado IRPJ	3º trimestre		4º trimestre	
	Declarado	Solicitado	Declarado	Solicitado
Saldo de Prejuízo fiscal (?)	607.340,12	1.999.463,48	0,00	934.045,01
Lucro Real Declarado antes da Compensação de Prejuízo	3.551.394,91	3.551.394,91	3.113.483,38	3.113.483,38
Compensação de prejuízo declarada pelo contribuinte	607.340,12	1.065.418,47	0	934.045,01
Lucro Real Declarado após Compensação de Prejuízo	2.944.054,79	2.485.976,44	3.113.483,38	2.179.438,37
IRPJ Apurado	730.013,70	615.494,11	772.370,85	538.859,59
IRPJ declarado na DCTF	15.190,28	15.190,28	412.931,69	412.931,69
IRPJ lançado	714.823,42	600.303,83	359.439,16	125.927,90
Parcela contestada	114.519,59		233.511,26	

A questão passa, portanto, por analisar se o impugnante possui os saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, relativos ao AC 2006, que alega não ter compensado e, ainda, se, em sede de julgamento, poderia ser compensado os valores solicitados.

Cabe registrar que no Lalur anexado aos autos já constam os ajustes por ele solicitado em sede de impugnação. Verifica-se que na parte A do Lalur (fls. 933 e 937), consta a apuração do Lucro Real após a compensação de prejuízo no valor de R\$ 2.485.976,44 relativo ao 3º trimestre de 2009 e R\$ 2.179.438,37 relativo ao 4º trimestre de 2009, conforme apuração anterior, coluna "solicitado", o que difere dos valores constantes do Lalur examinado pela Autoridade Fiscal Autuante (fls. 891 e 895). De se destacar que o Lalur anexado na impugnação, relativo ao 3º trimestre/2009, tem data de 30 de setembro de 2009, ao passo que o anexado pela Autoridade Fiscal Autuante possui data de 28 de abril de 2013. Em relação ao 4º trimestre, as datas são 31 de dezembro de 2009. Portanto, o conteúdo dos livros é distinto, mas não há maiores explicações para o fato.

Pois bem, primeiramente é imperioso registrar que a compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL é uma faculdade, que pode ser exercida ou não pelo contribuinte, conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 9.065/95, in verbis:

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado. (negritou-se)

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Assim, fica a cargo do sujeito passivo compensar ou não o saldo de prejuízo fiscal de períodos anteriores, no percentual por ele definido, desde que observado o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado. Se o impugnante compensou valores inferiores a esse limite, mesmo alegando possuir saldo a compensar, o fez no exercício de sua faculdade, razão pela qual não cabe retificar o lançamento realizado pela Autoridade Fiscal Autuante. De se destacar, ainda, que entre a data dos fatos geradores (2009) e o início do procedimento fiscal (18/06/2012) o impugnante teve quase cinco anos para retificar sua declaração, mas não o fez. Como a interessada teve o direito e a oportunidade de exercer a opção de compensar 30% do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL e não o fez, nem tampouco retificou sua declaração espontaneamente dentro do prazo, torna-se definitiva sua declaração, com todos os efeitos daí decorrentes.

A título ilustrativo, transcrevem-se ementas de acórdãos com o mesmo entendimento:

COMPENSAÇÃO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE ERRO DE FATO.

A compensação de créditos é uma faculdade do contribuinte e o seu não exercício ao tempo da apresentação da DIPJ deve ser entendido como opção pela não compensação do prejuízo fiscal no ano base, o que, a priori, não pode ser considerado como erro de fato. (Acórdão CARF nº 1201-001.106, proferido na sessão de 21 de outubro de 2014).

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO

Incabível a retificação da declaração de rendimentos para modificar a compensação de prejuízo não exercida na época própria, pois o não exercício desta opção não se caracteriza como erro de fato. (Acórdão CARF nº 10513.190, proferido na sessão de 11 de maio de 2000)

Ademais, é de se pontuar que na parte B do Lalur apresentado juntamente com a impugnação constam os seguintes valores de saldo de prejuízo fiscal:

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONST. AJUSTE LUCRO LIQUIDO DE EXERC. FUTUROS								FOLHA 02	
CONTA : PREJUÍZO FISCAL ANO CALENDARIO 2009									
DATA	HISTÓRICO	Efeitos de Correção Monetária			Controle de Valores				
		Mês de Ref	Valor a Corrigir	Coef	Debito	Crédito	Valor Corrigido	D/C	
31.03.2009	Prej. Fiscal apurado n/exercicio	1T/2009	-	-	-	2 441 435,92	2 441 435,92		C
30.06.2009	Compensação Parcial n/Data	2T/2009	-	-	1 834 095,80	-	607 340,12		C
30.09.2009	Compensação Saldo	3T/2009	-	-	607.340,12	-	(0,00)		
							(0,00)		
							(0,00)		
							(0,00)		

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação, provas essas que não poderiam se resumir à mera indicação de saldo de prejuízo fiscal em 2009, em valor divergente ao Lalur apresentado durante o procedimento fiscal. Neste caso, sendo tal saldo formado ao longo dos períodos de apuração anteriores ao autuado, a prova de sua correição deveria ser feita a partir da memória de cálculo de sua formação e dos documentos de suporte de seus valores, conforme art. 264, § 3º do RIR/1999, *in verbis*:

Art.264.A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§1ºOcorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§2ºA legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§3ºOs comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Destarte, ainda que se admitisse a compensação, em sede de julgamento, do saldo de prejuízo de prejuízo fiscal de períodos anteriores, este não fora comprovado com a apresentação da impugnação.

Neste contexto e apenas para afastar outros argumentos que pudessem amparar o seu pedido, consultou-se o “Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI.” Em relação ao AC 2005, diferentemente do indicado no Lalur retificado, verificou-se que o saldo de prejuízo fiscal ao final do período de apuração registrado no sistema é de R\$ 1.263.113,33 (R\$ 369.371,67 + R\$ 893.741,66), conforme tela a seguir, e não o valor de R\$ 8.211.359,52 indicado no referido livro:

Comcompensação de Prejuízo - Anual / AC - 2005 - PJ em Geral	
Discriminação	Atividades em Geral
PREJUÍZO FISCAL COMPENSÁVEL COM LUCRO REAL	
PERÍODOS-BASE DE 1991 A 2005	
09.Saldo de Períodos Anteriores	369.371,67
10.Prejuízo Não Operacional Compensável (Linha 07)	0,00
11.Prej. Fiscal dos Períodos de Apur. de 1991 a 2005 (Linha 09 + 10) =	369.371,67
12.Atividade Rural de 1986 a 1990 (Saldo Anterior)	
LUCRO REAL E COMPENSAÇÕES	
13.Lucro Real Antes das Compensações	893.741,66
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO DO PRÓPRIO PERÍODO-BASE	
14.Prejuízo Fiscal de Atividades em Geral	
15.Prejuízo Fiscal da Atividade Rural	
16.Lucro Real Após Compensações do Próprio Período-base =	893.741,66
COMPENSAÇÃO DE PREJ.FISCAIS DE PER.BASE ANTERIORES	
17.Atividade em Geral - Períodos-base de 1991 a 2005	0,00
18.Atividade Rural - Períodos-base 1986 a 1990	
19.Atividade Rural - Períodos-base de 1991 a 2005	0,00
20.Indústrias Titulares de Prog. de Export. - BEFIEX até 03/06/93	0,00
SALDO DE PREJ. FISCAL A COMP. COM LUCRO REAL	
21.Prejuízo Fiscal dos Períodos-base de 1991 a 2005	369.371,67
22.Prejuízo Fiscal Operacional do Período	893.741,66
23.Atividade Rural de 1986 a 1990 (Linha 12 - Linha 18)	

Dados Declaração	
ND 08973-25	Lucro Real
DRF Jurisdição 06103	Ano do Form. 2006
	Região Fiscal 06
	Retificadora
	Atividade Rural
	Rev. Parametrizada
Data Inicial	
01/01/2005	
Data Final	
31/12/2005	
Histórico	
<input type="checkbox"/> Consulta	
Valor Original	
<input type="checkbox"/> Consulta e Alteração	

<http://www.suporteweb>

Quanto ao AC 2006, o saldo de prejuízo fiscal que consta no Sapli, para compensação em períodos de apuração seguintes, é de R\$ 1.139.572,80 e não de R\$ 11.614.316,13, conforme alegado. Veja-se a tela do sistema:

Comcompensação de Prejuízo - Anual / AC - 2006 - PJ em Geral	
Discriminação	Atividades em Geral
PREJUÍZO FISCAL COMPENSÁVEL COM LUCRO REAL	
PERÍODOS-BASE DE 1991 A 2006	
09.Saldo de Períodos Anteriores	1.263.113,33
10.Prejuízo Não Operacional Compensável (Linha 07)	0,00
11.Prej. Fiscal dos Períodos de Apur. de 1991 a 2006 (Linha 09 + 10) =	1.263.113,33
12.Atividade Rural de 1986 a 1990 (Saldo Anterior)	
LUCRO REAL E COMPENSAÇÕES	
13.Lucro Real Antes das Compensações	411.801,77
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO DO PRÓPRIO PERÍODO-BASE	
14.Prejuízo Fiscal de Atividades em Geral	
15.Prejuízo Fiscal da Atividade Rural	
16.Lucro Real Após Compensações do Próprio Período-base =	411.801,77
COMPENSAÇÃO DE PREJ.FISCAIS DE PER.BASE ANTERIORES	
17.Atividade em Geral - Períodos-base de 1991 a 2006	123.540,53
18.Atividade Rural - Períodos-base 1986 a 1990	
19.Atividade Rural - Períodos-base de 1991 a 2006	0,00
20.Indústrias Titulares de Prog. de Export. - BEFIEX até 03/06/93	0,00
SALDO DE PREJ. FISCAL A COMP. COM LUCRO REAL	
21.Prejuízo Fiscal dos Períodos-base de 1991 a 2006	1.139.572,80
22.Prejuízo Fiscal Operacional do Período	0,00
23.Atividade Rural de 1986 a 1990 (Linha 12 - Linha 18)	

Dados Declaração	
ND 11768-41	Lucro Real
DRF Jurisdição 06103	Ano do Form. 2007
	Região Fiscal 06
	Retificadora
	Atividade Rural
	Rev. Parametrizada
Data Inicial	
01/01/2006	
Data Final	
31/12/2006	
Histórico	
<input type="checkbox"/> Consulta	
Valor Original	
<input type="checkbox"/> Consulta e Alteração	

<http://www.suporteweb>

O mesmo ocorre em relação aos saldos de base de cálculo negativa da CSLL, conforme telas a seguir:

Discriminação		Atividade Geral
1. Saldo de BC Negativa de Períodos Anteriores		369.380,75
2. BC antes das Compens. de BC Neg. do Próprio Período		893.741,66
3. Compens. BC Neg. Próprio Período - Atividade Geral		
4. Compens. BC Neg. Próprio Período - Atividade Rural		
5. BC antes da Comp. de BC Negativa de Per. Anteriores		-893.741,66
6. Compens. de BC Neg. de Per. Anter. - Ativ. Geral		0,00
7. Compens. de BC Neg. de Per. Anter. - Ativ. Rural		0,00
8. Saldo de Base de Cálculo Negativa		1.263.122,41

Valor Original
 Consulta e Alteração

Histórico
 Consulta

Moeda
R\$ - Real

Dados Declaração
ND 08973-25
Lucro Real
DRF Jurisdição 06103
Ano do Form. 2006
Região Fiscal 06
 Retificadora
 Atividade Rural
 Rev. Parametrizada

Data Inicial
01/01/2005
Data Final
31/12/2005

<http://www.suporteweb>

Discriminação		Atividade Geral
1. Saldo de BC Negativa de Períodos Anteriores		1.263.122,41
2. BC antes das Compens. de BC Neg. do Próprio Período		411.801,77
3. Compens. BC Neg. Próprio Período - Atividade Geral		
4. Compens. BC Neg. Próprio Período - Atividade Rural		
5. BC antes da Comp. de BC Negativa de Per. Anteriores		411.801,77
6. Compens. de BC Neg. de Per. Anter. - Ativ. Geral		123.540,53
7. Compens. de BC Neg. de Per. Anter. - Ativ. Rural		0,00
8. Saldo de Base de Cálculo Negativa		1.139.581,88

Valor Original
 Consulta e Alteração

Histórico
 Consulta

Moeda
R\$ - Real

Dados Declaração
ND 11768-41
Lucro Real
DRF Jurisdição 06103
Ano do Form. 2007
Região Fiscal 06
 Retificadora
 Atividade Rural
 Rev. Parametrizada

Data Inicial
01/01/2006
Data Final
31/12/2006

<http://www.suporteweb>

Tais divergências reforçam a precariedade dos documentos apresentados juntamente com a impugnação e atestam a sua imprestabilidade para fins de comprovação da matéria.

Em suma, a divergência de valores, somada a inexistência de provas apresentadas pelo impugnante, não permite formar convicção de que existia saldo a compensar em valores superiores ao compensado pelo impugnante, conforme declarado em sua DIPJ. De todas as formas, ainda que se comprovasse tal saldo, não caberia a retificação do lançamento, pois a Autoridade Fiscal Autuante respeitou a apuração do IRPJ e CSLL declarada na DIPJ, dentro do limite de 30% conforme definido na legislação, cobrando-se a diferença entre tais valores e os constantes em DCTF.

Por todo o exposto, é de se negar a compensação, em sede de impugnação, do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativo da CSLL com vistas a reduzir os valores de IRPJ e CSLL apurados pelo próprio impugnante em sua escrituração e declarados em DIPJ.

Da conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação para:

1. declarar precluso o direito de contestar os valores não impugnados demonstrados no item “Da matéria não impugnada”, bem como respectivos juros e multas e considerá-los definitivamente constituídos, razão pela qual devem ser apartados;
2. manter integralmente o crédito tributário impugnado, também demonstrado no item “Da matéria não impugnada”, que deve ser acrescido dos juros de mora e da multa de ofício.

Nesse sentido, pelos fundamentos a seguir expostos, entendo por manter inalterado os termos do Acórdão recorrido uma vez que de fato a compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL é uma faculdade, que pode ser exercida ou não pelo contribuinte, conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 9.065/95, e ainda que se superasse o referido óbice, se observa a precariedade dos documentos apresentados que atestam a sua imprestabilidade para fins de comprovação da matéria que não permite formar convicção de que existia saldo a compensar em valores superiores ao compensado pelo impugnante.

E ainda que se comprovasse tal saldo, não caberia a retificação do lançamento, pois a Autoridade Fiscal Autuante respeitou a apuração do IRPJ e CSLL declarada na DIPJ, dentro do limite de 30% conforme definido na legislação, cobrando-se a diferença entre tais valores e os constantes em DCTF, razão pela qual é de se negar a compensação do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativo da CSLL com vistas a reduzir os valores de IRPJ e CSLL apurados pelo próprio recorrente em sua escrituração e declarados em DIPJ.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade da matéria não impugnada na sua integralidade, a preliminar de prescrição intercorrente e da alegação de nulidade por ausência de pressupostos legais, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa