



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720051/2014-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.895 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente CHADE E CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A regularização como ajustes de exercícios (períodos) anteriores não provoca reflexo no resultado do período da escrituração corrente - período em que ocorreu a regularização - em razão não pertencer à competência desse período; assim, somente devem transitar por contas de resultado os valores que competem ao exercício social corrente. Com efeito, o ajuste lançado contra uma conta patrimonial do ativo ou passivo, ainda que indique a fonte da despesa ou receita objeto da regularização, deverá ter como contrapartida a conta de lucros ou prejuízos acumulados.

A recorrente não poderia ter imputado ao primeiro trimestre de 2004 despesas pertinentes aos anos de 1999 a 2003 relativas tributos indevidamente compensados e respectivas multas e juros de mora. Ao retificar, em outubro de 2009, a DIPJ do ano-calendário de 2004, para incluir tais despesas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL relativos ao primeiro trimestre de 2004, o contribuinte descumpriu o princípio da competência e o art. art. 186 da Lei nº 6.404/76.

DECADÊNCIA - APRESENTAÇÃO DE DIPJ RETIFICADORA.

Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a apresentação de declaração retificadora desloca o termo inicial da contagem do prazo decadencial para a data da respectiva apresentação. A autoridade administrativa deve ter cinco anos para a apreciação das informações constantes da declaração retificadora apresentada, podendo dessa apreciação resultar homologação expressa ou lançamento de ofício. É dizer, no caso de o contribuinte noticiar ao Fisco, via declaração, um suposto “direito” e no prazo decadencial de cinco anos o Fisco conferir e verificar não ser hígido tal “direito” é correta a glosa. Portanto, não há falar-se em decadência.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA

O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento da CSLL por se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, José Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, para fins de redução de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL (e-fls. 4134-4167 e 4168-4204).

2. As infrações apuradas referem-se à glosa de despesas financeiras não dedutíveis na apuração do IRPJ, nos anos-calendários 2004, 2005 e 2006, e exclusões indevidas na apuração do IRPJ no primeiro trimestre de 2004.
3. Por relacionar-se aos mesmos elementos de prova referentes ao IRPJ, houve o lançamento reflexo de CSLL.
4. A seguir, a narrativa dos fatos apurados pela autoridade fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) (e-fls. 4205-4359).
5. O contribuinte, optante pela tributação com base no lucro real trimestral, nos anos-calendário 1999 a 2005, e lucro real anual, nos anos-calendário 2006 a 2009, retificou todas as DIPJ's relativas aos anos-calendário 2004 a 2007 em 13/10/2009 e 14/10/2009.
6. Segundo a autoridade fiscal, as DIPJ's retificadoras alteraram as bases de cálculos do IRPJ e CSLL e criaram prejuízos fiscais e bases de cálculos negativas da CSLL que alimentaram indevidamente o Sistema de controle de prejuízos fiscais e de bases de cálculos negativas da CSLL da RFB (SAPLI).
7. Aponta que as DIPJ's retificadoras referentes aos três primeiros trimestres do ano

de 2004 não têm o condão de alterar o resultado a ser tributado pelo IRPJ e pela CSLL, pois, foram apresentadas após transcorrido o prazo de cinco anos, contado da data da ocorrência de cada um desses fatos geradores.

8. Observa que o contribuinte adquiriu, durante os anos de 1999 a 2003, títulos da Dívida Pública Externa (e Interna) - TDEs, no montante de R\$ 265.807,29, com o fim de compensar os tributos federais devidos (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS).

9. Esses tributos eram lançados na contabilidade como despesas, em contrapartida a contas de passivo circulante. Em seguida, o contribuinte escriturava na conta de ativo relativa aos citados TDEs um valor idêntico ao dos tributos devidos, e, em contrapartida, lançava uma receita de correção monetária ativa (CMA, conta n.º 6.6.01.03.0010) e oferecia essa receita à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

10. Para compensar os tributos devidos, o contribuinte efetuava lançamentos a débito do passivo circulante (Tributos a Recolher), em contrapartida (crédito) a uma conta redutora do ativo, denominada de “Compensação Títulos Vr. Mobiliário - TDE” (conta n.º 1.2.01.01.0020 ou 1.2.01.01.004.0 ou redutora 9.110), reduzindo assim o valor dos títulos.

11. Com base nesse procedimento, o contribuinte apresentou, durante os anos de 2000 a 2002, DCTF's zeradas para os tributos a recolher compensados (ou reduzidas, em alguns casos), deixando de recolher, assim, o total de R\$ 3.574.053,29 em tributos no período.

12. A partir de 2003, o contribuinte continuou escriturando as compensações dos tributos, mas declarou esses débitos em DCTF's, tornando as compensações escrituradas sem efeito tributário.

13. Especificamente, a partir de 20/10/2003, o contribuinte apresentou DCTF's retificadoras para os anos de 2000 a 2002, incluindo nelas os débitos dos tributos compensados indevidamente na escrituração contábil, de modo que as compensações escrituradas tornaram-se sem efeito tributário também para esses períodos. Observa a autoridade fiscal que tais DCTF's retificadoras evidenciam que em outubro de 2003 o contribuinte tinha ciência dos equívocos relacionados às compensações de tributos com TDEs, de modo que nessa oportunidade já poderia ter apresentado as DIPJ's retificadoras dos períodos anteriores, excluindo as receitas de correção monetária ativa e incluindo despesas de juros e multas moratórias.

14. Segundo a autoridade fiscal, ao apresentar as DIPJ's retificadoras em 13/10/2009 e em 14/10/2009, o contribuinte objetivava produzir prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL para compensá-los com multas (de mora ou de ofício) e juros sobre dívidas tributárias confessadas, não pagas e vencidas até 30/11/2008, conforme facultado pelo art. 1º, § 7º, da lei n.º 11.941/2009.

15. Para valer-se desse benefício, o contribuinte incluiu na DIPJ retificadora apresentada em outubro de 2009, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do primeiro trimestre de 2004, o valor de R\$ 7.370.557,24 na linha outras exclusões (Ficha 09 A), relativo a despesas com juros e multas relacionadas aos tributos devidos no período de 1999 a

2003, bem como a receitas estornadas de variação monetária ativa utilizada para corrigir os TDEs.

16. Aponta que em 2009, o contribuinte alterou indevidamente seus livros Diário e Razão dos anos de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, inserindo neles despesas de juros e multas relativas aos tributos anteriormente escriturados como compensados com os TDEs, o que resultou na modificação do patrimônio líquido, e transformou o lucro fiscal até então existentes em prejuízos, os quais seriam inexistentes.

17. Observa que os livros Diário dos anos de 2004 a 2008 juntados pelo contribuinte aos autos dos processos judiciais que especifica (TRF 3ª Região), não coincidem com os apresentados no curso da ação fiscal, não constando daqueles livros prejuízo fiscal algum em 2004 e nos anos seguintes.

18. Intimado a esclarecer tais divergências, o contribuinte afirmou que em outubro de 2009 retificou as DIPJ's dos anos-calendário 2004 e 2005 para reconhecer contabilmente os débitos federais de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e INSS, relativos ao período de dezembro de 1999 a março de 2004, tendo em vista que, esgotadas as possibilidades de utilização dos TDEs para compensação desses tributos, sua assessoria tributária orientou-o a reconhecer contabilmente os débitos e parcelar a dívida, nos termos da Lei nº 11.941/2009. Alegou que ao proceder dessa forma foram gerados os prejuízos informados nas DIPJ's retificadoras.

19. Após discorrer sobre os conceitos de decadência e prescrição e sobre os problemas envolvidos na aplicação desses institutos, especialmente tendo em conta o cumprimento da obrigação principal por meio de pagamento e o cumprimento das obrigações acessórias (DIPJ, DCTF etc.), conclui a autoridade fiscal que o prazo conferido à Fazenda Pública para revisar os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL começa a correr da utilização desses valores para compensação na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativos a períodos posteriores.

20. Com efeito, entende não haver ocorrido decadência para a glosa dos prejuízos fiscais e bases de cálculo da CSLL referentes aos anos de 2004, 2005 e 2006. Acrescenta, ainda, que os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL dos diversos fatos geradores ocorridos nesses anos foram criados pelo contribuinte somente em outubro de 2009, com a apresentação das DIPJ's retificadoras, razão pela qual não havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos quando da ciência (20/05/2014) dos autos de infração.

21. Relativamente às alterações nas DIPJ's retificadoras dos anos de 2004 a 2007, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, apurou divergências entre os cálculos por ela efetuados dos tributos, juros e multas devidos, demonstrados na Planilha 05 - Tab. 01 (e-fls. 4384 - 4412), e os cálculos apresentados pelo contribuinte, indicados na Planilha 05 - Tab. 02 (e-fls. 4416 - 4444).

22. Na Planilha 05 (e-fls. 4413 - 4415) constam, com as respectivas justificativas, a Tabela "A CONTÁBIL", com os somatórios, por fato gerador, dos valores dos tributos, juros e

multa calculados pela autoridade fiscal, e a Tabela “A AJUSTADA”, com a indicação desses mesmos somatórios, acrescidos dos seguintes ajustes:

i) são indicadas apenas as despesas que, quando da retificação das DIPJ’s em outubro de 2009, ainda poderiam ser deduzidas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, pois não havia decadência ou homologação dos lançamentos anteriormente efetuados;

ii) as despesas com juros e multa do IRPJ e da CSLL não foram computadas na Tabela “A AJUSTADA”, pois não são dedutíveis na apuração das respectivas bases de cálculo.

23. Especificamente quanto às alterações introduzidas pelo contribuinte, por meio da DIPJ retificadora apresentada em outubro de 2009, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL relativos ao primeiro trimestre de 2004, ressalta a autoridade fiscal ser inadmissível a exclusão realizada, no montante de R\$ 7.370.557,24, pois refere-se a fatos ocorridos nos anos de 1999 a 2003, o que significa ofensa ao regime de competência.

24. Acrescenta que na Demonstração do Resultado do Exercício não podem ser computadas despesas pertinentes a exercícios anteriores e que os ajustes de exercícios anteriores devem obedecer ao disposto no art. 186, § 1º, da Lei nº 6.404/1976.

25. Observa que ao regulamentar o parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06/2009 estabeleceu, em seu art. 27, §§ 3º e 4º, que somente poderiam ser utilizados montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL relativos aos períodos de apuração encerrados até a publicação da referida Lei, devidamente declarados à RFB, existentes até à publicação da referida Lei e disponíveis para utilização.

26. Nessa linha, conclui que o contribuinte não observou tal norma ao incluir despesas dos anos de 1999 a 2003 na DIPJ do ano-calendário de 2004, em afronta ao princípio da competência e registrar esses valores, de forma indevida, como ajustes de exercícios anteriores, procedimento este que deveria ter sido realizado apenas em 2009, sem retroação ao ano de 2004.

27. Por fim, a autoridade fiscal considerou o Sr. Salin Roberto Chade, sócio gerente da autuada responsável solidário com base no art. 135, I e III, do CTN, por entender que ele agiu com infração à lei ao “criar” prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL indevidos e utilizá-los no parcelamento da Lei nº 11.941/2009.

28. A seguir as conclusões relativamente a cada um dos fatos geradores de IRPJ e de CSLL:

a) **1º TRIMESTRE DE 2004:** Independente de se tratar de despesas de exercícios anteriores (1999 a 2003) ou de estorno de receitas a título de variação monetária ativa que o contribuinte alega ter tributado indevidamente nos anos de 1999 a 2003, e que ele registrou indevidamente no 1º trimestre de 2004 a título de outras exclusões do Lucro Real no valor de R\$ 7.370.557,24, ou de despesas e receitas alteradas do 1º trimestre de 2004, que líquidas resultaram em **R\$ 540.236,01** em **despesas acrescidas indevidamente** no referido período, e que somadas alcançaram R\$ 7.910.793,25 de valores indevidos, alterando o valor do Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de

cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica antes das compensações declarado originariamente de R\$ 174.770,37 e resultando na criação indevida de um prejuízo fiscal de - R\$ 7.736.022,88 (que também afetou a CSLL nos mesmos valores). Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais adulterações indevidamente em outubro de 2009, data em que tal período já se encontrava homologado expressamente (IRPJ e CSLL), e porque já havia sido auditado pela RFB em 2007 em relação ao IRPJ e a CSLL, portanto qualquer reflexo que tais alterações geraram para fins de IRPJ e de CSLL serão desconsideradas, por serem nulas de pleno direito conforme explicações e legislações tratadas anteriormente neste Termo. Para esse período não há pedidos de restituição, que seriam indevidos, vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

b) **2º TRIMESTRE DE 2004:** As despesas e receitas alteradas do 2º trimestre de 2004, que líquidas resultaram em **R\$ 263.194,17 em despesas acrescidas indevidamente** no referido período, alterando o valor do Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de R\$ 58.752,04 e resultando na criação indevida de um prejuízo fiscal de - R\$ 204.442,13 (que também afetou a CSLL nos mesmos valores). Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais adulterações indevidamente em outubro de 2009, data em que tal período já se encontrava homologado tácita (IRPJ) ou expressamente (CSLL), e porque já havia sido auditado pela RFB em 2007 em relação a CSLL, portanto qualquer reflexo que tais alterações geraram serão desconsideradas, por serem nulas de pleno direito conforme explicações e legislações tratadas anteriormente neste Termo. E como reflexo os pedidos de restituição apresentados em relação ao período também são indevidos, quer de IRPJ (R\$ 3.004,87) quer de CSLL (R\$ 1.262,04), vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

c) **3º TRIMESTRE DE 2004:** As despesas e receitas alteradas do 3º trimestre de 2004, que líquidas resultaram em **R\$ 131.550,90 em despesas acrescidas indevidamente** no referido período, alterando o valor do Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de R\$ 236.290,66 e resultando na criação indevida de um Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica menor que o antes declarado de R\$ 104.739,76 (R\$ 73.317,83 + R\$ 31.421,93) sendo que o correto seria R\$ 236,290,66 (que também afetou a CSLL nos mesmos valores). Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais adulterações indevidamente em outubro de 2009, data em que tal período já se encontrava homologado tácita (IRPJ) ou expressamente (CSLL), e porque já havia sido auditado pela RFB em 2007 em relação a CSLL, portanto qualquer reflexo que tais alterações geraram serão desconsideradas, por serem nulas de pleno direito conforme explicações e legislações tratadas anteriormente neste Termo. E como reflexo os pedidos de restituição apresentados em relação ao período também são indevidos, quer de IRPJ (R\$ 53.647,61, que foi pago em 3 parcelas) quer de CSLL (R\$ 15.047,56, pago em 3 parcelas), vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

d) **4º TRIMESTRE DE 2004:** As despesas e receitas alteradas do 4º trimestre de 2004, que líquidas resultaram em R\$ 122.129,33 em despesas acrescidas indevidamente para fins de CSLL e parcialmente devidas (**com valor a maior que o devido de R\$ 51.806,09 para fins de IRPJ no referido período, alterando o valor do Lucro Real** (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de R\$ 19.943,90 e resultando na criação indevida de um Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a maior que o devido de - R\$ 102.185,43, pois o correto seria um Prejuízo Fiscal de - R\$50.379,34. Já para fins de CSLL alterou o valor da Base de Cálculo positiva da CSLL declarada originariamente de R\$ 19.943,90 e resultando na criação indevida (total) de uma Base de Cálculo negativa da CSLL de - R\$102.185,43. Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais adulterações

indevidamente em outubro de 2009, data em que tal período já se encontrava homologado expressamente (CSLL) porque já havia sido auditado pela RFB em 2007 em relação a CSLL, portanto qualquer reflexo que tais alterações geraram na CSLL serão desconsideradas, por serem nulas de pleno direito conforme explicações e legislações tratadas anteriormente neste Termo. Já para fins de IRPJ, os valores indevidos a maior de despesas (R\$ 51.806,09), gerará como consequência a glosa deste excesso. E como reflexo o pedido de restituição apresentado em relação a CSLL (R\$ 1.256,47) é indevido. Já o pedido de restituição em relação ao IRPJ (R\$ 3.006,53 - valor total com acréscimos) podem ser deferidos pelo explanado acima. Vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

e) **1º TRIMESTRE DE 2005:** As despesas e receitas alteradas do 1º trimestre de 2005, que líquidas resultaram em R\$ 135.235,20 em despesas acrescidas indevidamente para fins de CSLL e parcialmente devidas (**com valor a maior que o devido de R\$ 30.495,35**) para fins de IRPJ no referido período, alterando o valor do Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de R\$ 57.382,94 e resultando na criação indevida de um Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a maior que o devido de - R\$ 57.712,66, pois o correto seria um Prejuízo Fiscal de - R\$ 25.217,31. Já para fins de CSLL alterou o valor da Base de Cálculo positiva da CSLL declarada originariamente de R\$ 57.382,94 e resultando na criação indevida (total) de uma Base de Cálculo negativa da CSLL de - R\$ 57.712,66. Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais adulterações indevidamente em outubro de 2009, data em que tal período já se encontrava homologado expressamente (CSLL) porque já havia sido auditado pela RFB em 2007 em relação a CSLL, portanto qualquer reflexo que tais alterações geraram na CSLL serão desconsideradas, por serem nulas de pleno direito conforme explicações e legislações tratadas anteriormente neste Termo. Já para fins de IRPJ, os valores indevidos a maior de despesas (R\$ 30.495,35), gerará como consequência a glosa deste excesso. E como reflexo o pedido de restituição apresentado em relação a CSLL (R\$ 5.068,40) é parcialmente indevido em R\$ 3.615,13 (vide DCTF retificadora cancelada pela retificadora ativa em relação a DCTF original). Já o pedido de restituição em relação ao IRPJ (R\$ 14.042,81 - valor total com acréscimos - pago em 3 parcelas) podem ser deferidos pelo explanado acima. Vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

f) **2º TRIMESTRE DE 2005:** As despesas e receitas alteradas do 2º trimestre de 2005, que líquidas resultaram em R\$ 155.054,96 em despesas acrescidas indevidamente para fins de CSLL e parcialmente devidas (**com valor a maior que o devido de R\$ 33.227,38**) para fins de IRPJ no referido período, alterando o valor do Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de R\$ 95.169,54 e resultando na criação indevida de um Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a maior que o devido de - R\$ 44.002,60, pois o correto seria um Prejuízo Fiscal de - R\$ 10.775,22. Já para fins de CSLL alterou o valor da Base de Cálculo positiva da CSLL declarada originariamente de R\$ 95.169,54 e resultando na criação indevida (total) de uma Base de Cálculo negativa da CSLL de - R\$ 44.002,60. Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais adulterações indevidamente em outubro de 2009, data em que tal período já se encontrava homologado expressamente (CSLL) porque já havia sido auditado pela RFB em 2007 em relação a CSLL, portanto qualquer reflexo que tais alterações geraram na CSLL serão desconsideradas, por serem nulas de pleno direito conforme explicações e legislações tratadas anteriormente neste Termo. Já para fins de IRPJ, os valores indevidos a maior de despesas (R\$ 33.227,38), gerará como consequência a glosa deste excesso. E como reflexo o pedido de restituição apresentado em relação a CSLL (R\$ 7.087,84) é parcialmente indevido em R\$ 5.995,68 (vide DCTF retificadora cancelada pela retificadora ativa em relação a DCTF original). Já os pedidos de restituição em relação ao IRPJ (R\$ 22.053,15 - valor total com acréscimos - pago em 3 parcelas) podem ser

deferidos pelo explanado acima. Vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

g) **3º TRIMESTRE DE 2005**: As despesas e receitas alteradas do 3º trimestre de 2005, que líquidas resultaram em R\$ 150.777,97 em despesas acrescidas parcialmente devidas **(com valor a maior que o devido de R\$ 34.482,63) para fins de IRPJ e CSLL no referido período**, alterando o valor do Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de - R\$ 81.364,80 e resultando na criação indevida de um Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a maior que o devido de - R\$ 208.744,53, pois o correto seria um Prejuízo Fiscal de - R\$ 174.261,90 (que também afetou a CSLL nos mesmos valores). Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais alterações em outubro de 2009, e para fins de IRPJ e CSLL, os valores indevidos a maior de despesas (R\$ 34.482,63), gerará como consequência a glosa deste excesso. Para esse período não há pedidos de restituição. Vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

h) **4º TRIMESTRE DE 2005**: As despesas e receitas alteradas do 4º trimestre de 2005, que líquidas resultaram em R\$ 117.709,35 em despesas acrescidas parcialmente devidas **(com valor a maior que o devido de R\$ 31.455,25) para fins de IRPJ e CSLL no referido período**, alterando o valor do Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica declarado originariamente de - R\$ 133.609,92 e resultando na criação indevida de um Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a maior que o devido de - R\$ 229.801,80, pois o correto seria um Prejuízo Fiscal de - R\$ 198.346,55 (que também afetou a CSLL nos mesmos valores). Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais alterações em outubro de 2009, e para fins de IRPJ e CSLL, os valores indevidos a maior de despesas (R\$ 31.455,25), gerará como consequência a glosa deste excesso. Para esse período não há pedidos de restituição. Vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

i) **ANO 2006**: As despesas e receitas alteradas do ano de 2006, que líquidas resultaram em R\$ 246.129,77 em **despesas acrescidas parcialmente devidas para fins de IRPJ e CSLL (com valor a maior que o devido de R\$ 104.333,96) para fins de IRPJ e CSLL** no referido período, alterando o valor do Lucro Real (Base de Cálculo) para fins de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da CSLL declarados originariamente de R\$ 212.360,10 e resultando na criação indevida de um Prejuízo Fiscal (Base de Cálculo) do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a maior que o devido de - R\$ 33.769,67, pois o correto seria um Lucro Fiscal de R\$ 70.564,29 (que também afetou a CSLL nos mesmos valores). Para essas alterações, ficou demonstrado na Descrição dos Fatos acima que o contribuinte realizou tais alterações em outubro de 2009, e para fins de IRPJ e CSLL, os valores indevidos a maior de despesas (R\$ 104.333,96), gerará como consequência a glosa deste excesso. E o efeito para fins de IRPJ é parcial, porque apenas parte do que o contribuinte teria recolhido seria de fato é indevido. Recalculo: R\$ 70.564,29 - R\$ 21.169,29 (30% Prej. Fiscal) = R\$ 49.395,00 * 0,15 = R\$ 7.409,25 de IRPJ devido. Entretanto o contribuinte não efetuou o pagamento de todo o valor devido de IRPJ originariamente, pois parte ele efetivamente recolheu (R\$ 10.683,11) a título de estimativas e parte ele apresentou PerDcomps de compensação (R\$ 11.614,69), mas com a retificação feita em 05/10/2009, e acabou por efetuar pedidos de cancelamento dessas PerDcomps de compensação ao mesmo tempo em que efetuou pedidos de Restituição do valor total pago de estimativas. Desta forma, se mantido o cancelamento das PerDcomps de compensação, o valor indevido das estimativas pagas e que poderá ser restituído será de apenas R\$ 3.273,86 = R\$ 10.683,11 - R\$ 7.409,25. Já para a CSLL o efeito também é parcial porque parte do que o contribuinte recolheu de fato é devido. Recalculo: R\$ 70.564,29 - R\$ 21.169,29 (30% B.C. Neg. CSLL) = R\$ 49.395,00 * 0,09 = R\$ 4.445,55 de CSLL devida, portanto o valor de pagamento a maior que o devido será de R\$ 1.846,77 (R\$ 6.292,32 - R\$ 4.445,55). Vide "Comparativo DARF / DCTF / PERDCOMPS 2004 A 2007", acima.

29. Em impugnação, os impugnantes postularam “*a declaração de nulidade dos dois autos de infração; que ambos os autos de infração sejam julgados totalmente improcedentes; que haja manifestação quanto à imputação dos crimes, bem como quanto à legalidade da remessa das duas representações Fiscais para Fins Penais ao Ministério Público Federal antes de decisão definitiva na esfera administrativa; o deferimento do pedido de diligência; e a exclusão do nome do sócio Salin Roberto Chade do pólo passivo deste processo digital*”.

30. A Turma julgadora de primeira instância julgou procedente em parte a impugnação e alterou a glosa da base de cálculo negativa apenas dos fatos geradores ocorridos em 31/12/2004, 31/03/2005 e 30/06/2005; e excluiu a responsabilidade tributária imputada ao Sr. Salin Roberto Chade, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/12/2006

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA.

O fato de o Termo de Constatação ser extenso e tratar de diversas questões, inclusive algumas pertinentes a outros procedimentos, como parcelamentos, declarações de compensação etc, não é causa de nulidade do auto de infração lavrado, pois as infrações apuradas estão devidamente caracterizadas e descritas, tendo o contribuinte, em sua impugnação, demonstrado perfeita compreensão das imputações a ele dirigidas.

DECADÊNCIA - APRESENTAÇÃO DE DIPJ RETIFICADORA.

Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a apresentação de declaração retificadora desloca o termo inicial da contagem do prazo decadencial para a data da respectiva apresentação. A autoridade administrativa deve ter cinco anos para a apreciação das informações constantes da declaração retificadora apresentada, podendo dessa apreciação resultar homologação expressa ou lançamento de ofício. Caso o prazo transcorra *in albis*, ocorre a homologação tácita.

AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - REGIME DE COMPETÊNCIA - RETIFICAÇÃO DA DIPJ - PREJUÍZOS FISCAIS - DECADÊNCIA.

Uma vez constatada a existência de equívocos contábeis em lançamentos pertinentes a exercício anterior, deve a correção ser efetuada no exercício em que se deu a constatação dos equívocos, mas sem afetar o resultado desse exercício. Para tanto, há que se utilizar a conta de ajustes de exercícios anteriores, com contrapartidas diretas na conta de lucros e prejuízos acumulados. Quanto às repercussões dessas correções na apuração do IRPJ relativo ao exercício ao qual se referem os equívocos, devem os ajustes ser informados, na apuração do lucro real constante da DIPJ retificadora a ser apresentada, como outras adições ou outras exclusões ao lucro líquido, a depender do caso. É descabida a pretensão de imputar os reflexos dos equívocos contábeis na apuração do IRPJ a exercício que não corresponda àquele ao qual se referem os equívocos, por flagrante ofensa ao regime de competência. Tampouco é permitida a retificação da DIPJ para informar alterações na apuração do IRPJ relativo a exercício já atingido pela decadência, mesmo que dessa retificadora resulte apenas alteração de prejuízos fiscais.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ART. 135 DO CTN - AUTO DE INFRAÇÃO SEM CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O art. 135 do CTN tem aplicação apenas quando das infrações apuradas resulta a exigência de créditos tributários. Não há que se falar em responsabilidade tributária de sócio-administrador ou de gerente, fundada no art. 135 do CTN, quando o auto de infração for lavrado apenas para glosa de prejuízos fiscais declarados. A responsabilidade tributária, nessa hipótese, é cabível apenas quando da indevida utilização dos prejuízos fiscais glosados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/12/2006

RETIFICAÇÃO DE DIPJ - PERÍODO DE APURAÇÃO JÁ OBJETO DE AUDITORIA INTERNA OU DE AÇÃO FISCAL.

Não é vedado ao contribuinte, desde que não transcorrido o prazo decadencial, retificar DIPJ de exercício anterior já objeto de auditoria interna ou de ação fiscal, introduzindo, na apuração do tributo, alterações pertinentes a fatos não apreciados quando da realização do procedimento encerrado. Nesse caso, tem a autoridade administrativa cinco anos, contados da data da retificação da declaração, para homologar o lançamento ou para realizar lançamento de ofício.

AUTO REFLEXO.

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Impugnação Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

31. Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário e requer “*a declaração de nulidade dos dois autos de infração pela falta de enquadramento legal na indicação dos percentuais de multa; [...] que ambos os autos de infração sejam julgados totalmente improcedentes, bem como que haja manifestação expressa desse Colegiado quanto à imputação dos crimes; [...] que sejam “riscadas” todas as expressões injuriosas “adulterar”, “adulteração”, “torpe” e “torpeza” [...] do processo eletrônico*”. Alega ainda decadência. Tais pedidos serão analisados em detalhe no voto.

32. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

33. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

34. Cinge-se a controvérsia à glosa de despesas financeiras não dedutíveis na apuração do IRPJ, nos anos-calendários 2004, 2005 e 2006, e exclusões indevidas na apuração do IRPJ no primeiro trimestre de 2004, o que resultou na lavratura de auto de infração para redução de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

Preliminares de nulidade do auto de infração

35. Aduz a recorrente que, embora seja incontroverso que não houve o lançamento de multa de ofício, “*o fato é que nos dois autos de infração lavrados consta expressamente, para os períodos de apuração de março de 2004 a junho de 2005, a indicação de que as infrações correspondentes estariam sujeitas à multa de ofício de 150%, e, para os períodos de apuração de setembro e dezembro de 2005 e dezembro de 2006, a uma multa de ofício de 75%, sem que,*

contudo, tenha sido feito qualquer menção aos dispositivos legais nos quais se enquadrariam tais multas de ofício". Nesse sentido, requer a nulidade dos autos de infração por ausência de enquadramento legal na indicação dos referidos percentuais de multa de ofício.

36. Sem razão a recorrente. Explico.

37. Conforme relatado, as infrações apuradas referem-se à glosa de despesas financeiras não dedutíveis na apuração do IRPJ nos anos-calendários 2004, 2005 e 2006, e exclusões indevidas na apuração do IRPJ no primeiro trimestre de 2004, com lançamento reflexo de CSLL para ambas.

38. Ao apurar tais infrações a autoridade fiscal entendeu que, além da aplicação da multa de ofício padrão de 75%, a recorrente teria adotado conduta sujeita à multa qualificada de 150%. Todavia, ao alimentar o sistema que faz o cálculo do valor devido verificou-se que os autos de infração resultaram em redução de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL em razão de saldos acumulados de períodos anteriores. Com efeito, ambas as multas (150% e 75%), deixam de existir, em razão da inexistência de tributo devido para sua incidência. Assim, se não há lançamento de multa, não há falar-se no respectivo enquadramento legal. Logo, não há falar-se em nulidade do auto de infração em relação à matéria.

39. Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a *"declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte"*.¹

40. Nestes termos, em razão não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos da recorrente não há falar-se em nulidade.

41. Afasto a preliminar.

Mérito

42. Nos anos de 1999 a 2003 a recorrente adquiriu títulos públicos (TDEs) no montante de R\$ 265.807,29, com o fim de compensar tributos federais devidos (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS). Segundo a recorrente, somente com decisões judiciais posteriores percebeu que tinha sido vítima em razão da imprestabilidade de tais títulos.

43. Aduz que espontaneamente, em outubro de 2003, portanto, antes da edição da Lei nº 11.051/2004 - que considera não declarada a compensação com título público - *"por meio de*

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

retificação de suas DCTFs, desfez completamente aqueles procedimentos de compensação, os seus procedimentos ditos “torpes”, fazendo, por conta disso, exsurgir todos os débitos tributários que havia quitado com os TDEs e sua atualização monetária”.

44. Com vistas a afastar a acusação de fraude, agir com torpeza e adulteração de livros fiscais e contábeis, observa que *“em nenhum momento ocultou qualquer detalhe da operação; ao contrário, assumiu ter feito uma opção equivocada na utilização dos títulos públicos para compensar tributos, e não desmentiu que o desfazimento da operação tivesse servido, sim, porque não, também para o aproveitamento das condições de pagamento de dívidas tributárias oferecidas pela Lei n.º 11.941, de 2009”.*

45. Quanto à diferença entre os livros e documentos entregues ao Judiciário antes de outubro de 2009 e os obtidos pela fiscalização, justifica que, além não ter negado ao Fisco os ajustes em sua contabilidade decorrente das compensações com títulos da pública, aponta que na época em que o Poder Judiciário solicitou informações sobre os balanços da empresa não havia ainda sido cogitada a hipótese de desfazimento de tais compensações.

46. Observa que *“adotou-se a data de 1º de janeiro de 2004 para o registro dos estornos porquanto o desfazimento das operações tinha origem em períodos de apuração havidos até 31/12/2003. Com efeito, tratou-se de corrigir de uma só vez, o registro anterior de **receitas de variação monetária ativa** dos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003, bem como, em face justamente da anulação das compensações, de reconhecer, pelo regime de competência, as **despesas de juros e multas** calculadas sobre aqueles débitos que haviam sido indevidamente “quitados” (pela compensação com títulos da dívida pública), e que, pelo seu desfazimento, passaram a ficar em aberto no passivo tributário da empresa. Também esses débitos tinham seus respectivos vencimentos em meses dos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003”.*

47. Reconhece que o *“Fisco tem o prazo de cinco anos para rever as alterações dos prejuízos feitas pelo contribuinte na demonstração do lucro real e registrado no LALUR a partir do momento em que toma conhecimento do fato, isto é, a partir da entrega da respectiva declaração de rendimentos retificadora”.*

48. Nessa linha defende que, *“pelos mesmos fundamentos que o Fisco pode rever os prejuízos fiscais de exercícios anteriores, exigindo do contribuinte que comprove a sua existência, o contribuinte também pode rever e alterar a demonstração do lucro real registrado no LALUR, para nela incluir prejuízos fiscais referentes a períodos de apuração anterior”.* Por isso, *“reviu seus resultados informados no Lalur e, diante dos equívocos cometidos, os alterou!”.*

49. Registra que, exceto quanto à parte das despesas consideradas indedutíveis pelo excesso de valor que foi incluído em 13/10/2009 na DIPJ retificadora, não há nos fundamentos da autuação menção à inexistência ou falta de comprovação dos prejuízos informados nas declarações retificadoras.

50. Defende que no *“aspecto fiscal, o estorno das receitas de variações monetárias ativas contabilizadas até 31/12/2003 e o registro contábil de multas e juros sobre dívidas fiscais*

incidentes até 31/12/2003, registrados como ajustes de exercícios anteriores na escrituração contábil no período encerrado em 31/03/2004 (fl. 1.056, 1.544 e 2.426), foram excluídos do lucro líquido no Livro de Apuração do Lucro Real no respectivo período em que foram apurados na escrituração contábil (fl. 1.301, 1.485, 1491, 2.526 e 2.597), de acordo com a orientação da Receita Federal do Brasil” (Perguntas e Respostas DIPJ/2012, perguntas 050 a 053).

51. Por fim, conclui que “*sob o aspecto contábil, também de acordo com orientação da Receita Federal do Brasil, esse ajuste de exercícios anteriores teve como contrapartida a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (fl. 1.056, 1.544 e 2.426), portanto, não há irregularidade no procedimento adotado*”.

52. Sem razão a recorrente.

53. Em resumo, o contribuinte apresentou em outubro de 2009 DIPJ's retificadoras para “desfazer” compensações equivocadas escrituradas até 31/12/2003 o que alterou, em consequência, a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL para os anos de 2004, 2005 e 2006.

54. Note-se que na DIPJ/2005, na Ficha 09A, Linha 38 (Outras Exclusões) e na Ficha 47, Linha 07 (Ajustes de exercício anteriores) a recorrente escriturou o valor de R\$7.370.557,24 referente a despesas de juros e multas relacionadas aos tributos devidos no período de 1999 a 2003 e receitas estornadas de variação monetária ativa para corrigir os TDE's.

55. O caso versa, portanto, sobre ajustes de exercícios anteriores decorrente de erro imputável a exercícios anteriores, conforme previsto no art. 186 da Lei nº 6.404/76:

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

[...]

§ 1º Como **ajustes de exercícios anteriores** serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da **retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes**.

56. Ao analisar a matéria, Paulo Viceconti e Silvério das Neves² apontam:

Serão considerados como **ajustes de exercícios anteriores** apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes. Assim, de acordo com o art. 186 da Lei das Sociedades por Ações (Lei no 6.404, de 1976), **o lucro líquido do exercício não deve ser influenciado por efeitos que pertençam a exercícios anteriores, ou seja, somente deverão transitar por contas de resultado os valores que competem ao exercício social. Assim, os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores devem ser contabilizados diretamente na conta de LUCROS ACUMULADOS sem afetar as contas de receitas ou despesas do atual exercício social.**

² NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo. Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 215-216.

Exemplos:

1º) Um erro na apuração ou no cálculo dos estoques finais de determinado exercício social somente foi determinado no exercício social seguinte, após o encerramento e a publicação das Demonstrações Contábeis. Objetivando não alterar, indevidamente, o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) do exercício social corrente e por não ser atribuível a fatos subsequentes, o erro apurado deve ser registrado diretamente na conta Lucros ou Prejuízos Acumulados. Nessa hipótese, a sociedade deve considerar ainda os efeitos dos tributos na contabilização do referido ajuste, ou seja, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Cabe destacar, ainda, que esse ajuste não deve influenciar o montante das despesas do IRPJ e da CSLL relativas ao atual exercício social (exercício em que o erro foi apurado).

2º) Ao contabilizar o Imposto de Renda a Recolher ao final do exercício social, a sociedade comete um erro contabilizando R\$ 25.000,00 a maior na referida conta. No exercício social seguinte, esse erro foi identificado. O ajuste deve ser contabilizado a crédito da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (LPA) e a débito da conta Imposto de Renda a Recolher.

57. Como se vê, a regularização como ajustes de exercícios (períodos) anteriores não provoca reflexo no resultado do período da escrituração corrente - período em que ocorreu a regularização - em razão não pertencer à competência desse período; assim, somente devem transitar por contas de resultado os valores que competem ao exercício social corrente. Com efeito, o ajuste lançado contra uma conta patrimonial do ativo ou passivo, ainda que indique a fonte da despesa ou receita objeto da regularização, deverá ter como contrapartida a conta de lucros ou prejuízos acumulados. A decisão recorrida aponta um exemplo esclarecedor. Veja-se:

Diante disso, as despesas e receitas pertinentes, por exemplo, ao ano de 2003 devem ser lançadas no ano de 2003 e, por consequência, repercutir na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do ano de 2003. Caso a **escrituração do ano de 2003 contenha algum equívoco** e esse **equívoco seja detectado em 2009**, deve o contribuinte corrigi-lo valendo-se da **conta Ajustes de Exercícios Anteriores, em lançamentos contábeis realizados, no ano de 2009**, em contrapartida direta à conta de Lucros e Prejuízos Acumulados, de modo a não afetar o resultado do ano de 2009. É descabida a pretensão de que ajustes pertinentes a equívocos contábeis relativos ao ano de 2003, detectados em 2009, reflitam na Demonstração de Resultado do Exercício de 2004, impactando, por consequência, o lucro real e a base de cálculo da CSLL do ano de 2004.

58. Conforme, assentou a decisão recorrida, a recorrente não poderia ter imputado ao primeiro trimestre de 2004 despesas pertinentes aos anos de 1999 a 2003 relativas a tributos indevidamente compensados e respectivas multas e juros de mora. Ao retificar, em outubro de 2009, a DIPJ do ano-calendário de 2004 para incluir tais despesas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL relativos ao primeiro trimestre de 2004, o contribuinte descumpriu o princípio da competência e o art. 186 da Lei nº 6.404/76.

59. Nessa mesma linha caminha o Perguntas e Respostas DIPJ/2012, citado pela recorrente em suas alegações. Veja-se:

052 Como a pessoa jurídica deverá proceder, no período em que foi efetuado o ajuste, com relação às parcelas regularizadas decorrentes da inobservância do regime de competência, quando a legislação comercial determinar que a retificação seja considerada como ajustes de exercícios (períodos) anteriores?

A regularização, como ajustes de exercícios (períodos) anteriores, não provoca qualquer reflexo no resultado do período em que for efetuada sua escrituração (não afeta o lucro líquido do período de apuração em curso).

Se, em decorrência da imputação a período de apuração anterior, resultar a apuração de saldo de imposto a pagar, ou inexistindo diferença de saldo de imposto a pagar, as parcelas regularizadas já terão sido consideradas na apuração do lucro real daqueles períodos e, conseqüentemente, não poderão influenciar a apuração do lucro real no exercício em que forem efetuados os lançamentos contábeis de regularização.

Entretanto, no caso em que não ocorra postergação de pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido, ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração, e o **contribuinte optar por efetuar a sua regularização em período posterior, contabilmente deve ser dado tratamento de ajuste de exercícios (períodos) anteriores.**

No aspecto fiscal, caso se trate de parcela correspondente a despesa dedutível ou receita tributável, para produzir efeito na determinação do lucro real, ela pode ser excluída ou deve ser adicionada ao lucro líquido do período de apuração respectivo, ou seja, aquele a que efetivamente se refere a despesa ou a receita.

60. Ante o exposto, nego provimento à matéria e mantenho os lançamentos de IRPJ e CSLL.

61. Em relação ao pedido de manifestação desse colegiado quanto à imputação de eventual crime à recorrente, bem como que sejam riscadas dos autos determinadas expressões que entende como injuriosas, cumpre esclarecer, quanto à questão criminal, que não compete ao Carf pronunciar-se sobre tal matéria. Nesse sentido a inteligência da Súmula Carf n.º 28:

Súmula CARF n.º 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão n.º 296-00105, de 10/02/2009 Acórdão n.º 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão n.º 106-16727, de 23/01/2008 Acórdão n.º 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão n.º 106-13820, de 18/02/2004

62. Caberia a este Carf, no caso de aplicação de multa qualificada, o que não é o caso dos autos - repita-se - analisar se a conduta praticada pela recorrente consubstancia sonegação, fraude ou conluio conforme determina o art. 44, §1º da Lei n.º 9430/96 c/c os art. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

63. Quanto às expressões que a recorrente entende como injuriosas trata-se de matéria que não influenciou na higidez do lançamento tributário. Eventual inconformismo da recorrente quanto à tais expressões escapa à competência desse tribunal administrativo tributário.

64. Por fim, requer a recorrente o reconhecimento “*de que não há dispositivo legal no nosso ordenamento jurídico capaz de dar amparo às glosas das despesas [multas e juros] consideradas indedutíveis em face da “decadência” e que restaram mantidas pelo voto da DRJ [1º, 2º e 3º trimestres de 2004] e à glosa do prejuízo fiscal considerado inexistente também em face da “decadência” [1º trimestre de 2004].* Defende que “*se houver redução de prejuízo fiscal formado em 2009 ou em anos anteriores, o montante da redução poderá ser objeto de*

constituição de crédito tributário nos anos subsequentes, mas somente nos períodos em que forem compensados com lucros desses períodos”.

65. Também não assiste razão à recorrente.

66. Inicialmente, conforme pontuou a autoridade fiscal autuante, os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL dos diversos fatos geradores ocorridos nos anos 2004, 2005 e 2006 foram criados pelo contribuinte somente em outubro de 2009, com a apresentação das DIPJ's retificadoras, razão pela qual não havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos quando da ciência (20/05/2014) dos autos de infração. É dizer, no caso de o contribuinte noticiar ao Fisco, via declaração, um suposto “direito” e no prazo decadencial de cinco anos o Fisco conferir e verificar não ser hígido tal “direito” é correta a glosa. Portanto, não há falar-se em decadência.

67. Acrescento ainda como razões de decidir, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/1999 e §3º do art. 57, Anexo II, do Regimento Interno do Carf (Ricarf), aprovado pela Portaria MF 343, de 2015, os fundamentos da decisão recorrida, que abordou de forma precisa a matéria. Veja-se:

A alegação de decadência não merece prosperar, pois os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas dos anos de 2004, 2005 e 2006, glosados pela autoridade autuante por meio dos autos de infração lavrados, somente foram informados à Receita Federal do Brasil por meio de DIPJs retificadoras apresentadas nas seguintes datas: 13/10/2009, relativamente ao ano-calendário de 2004; 14/10/2009, relativamente aos anos-calendário de 2005 e 2006.

De fato, seria absurdo concluir que a autoridade administrativa estaria impossibilitada de lançar quando o contribuinte, próximo ao esgotamento do prazo decadencial (previsto no art. 150, § 4º ou no art. 173, I, do CTN, a depender da situação fática que se apresenta), apresenta DIPJ retificadora, alterando o resultado tributável pelo IRPJ e pela CSLL, inclusive com a declaração de valores vultosos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL.

Nessa hipótese, o prazo decadencial para a Fazenda Pública lançar deve ser contado da data em que for apresentada a declaração retificadora. Esse entendimento, aliás, tem amparo na jurisprudência administrativa, conforme se infere dos seguintes julgados:

DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO RETIFICADORA

A apresentação de declaração retificadora, contendo novos elementos que possam levar à autuação, desloca o início do prazo decadencial. (Acórdão nº 104-22.736, Sessão de 17/10/2007, Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. Cons. Remis Almeida Estol).

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O prazo de cinco anos para o fisco efetuar a revisão das informações originalmente prestadas pelo contribuinte tem início na data que o fisco toma conhecimento dos novos fatos. (Acórdão nº 101-96.037, Sessão de 02/03/2007, Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. Cons. João Carlos de Lima Junior)

Do Voto do Relator, no Acórdão a que se refere a última das ementas acima transcritas, extrai-se o seguinte excerto:

Contudo, equivoca-se a Recorrente quanto ao início da contagem do mencionado prazo decadencial, vez que, neste caso, houve a retificação de sua declaração de imposto de renda original com o objetivo de alterar os valores anteriormente informados para a Secretaria da Receita Federal. Neste caso, a contagem do prazo decadencial não pode iniciar-se na data de entrega da declaração original,

mas sim na data de envio da declaração retificadora, o que ocorreu somente em 10/05/1999.

Na situação versada nos autos, a ciência do lançamento se deu em 20/05/2014, e as retificações das DIPJs ocorreram, conforme já referido, nos dias 13 e 14 de outubro de 2009. Desse modo, à data da ciência do lançamento, ainda não havia se esgotado o prazo de cinco anos, contado da data da entrega das DIPJs retificadoras, de modo que não há que se falar em decadência.

68. Nestes termos não há falar-se em decadência.

CSLL – reflexo

69. O art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se a essa contribuição as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas**, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995) (Grifo nosso)

70. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Conclusão

71. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator