



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721735/2017-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.412 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de julho de 2021
Recorrente OI MOVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

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

Ano-calendário: 2012, 2013

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. REPERCUSSÃO DE PROCESSOS DEFINITIVAMENTE JULGADOS.

O lançamento que considerou indevida a compensação de prejuízos fiscais deve ser readequado para levar em conta o resultado de processos definitivamente julgados que nele repercutam.

ERRO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. SÚMULA CARF Nº 33.

De acordo com a Súmula CARF nº 33, não produz efeitos sobre o lançamento de ofício a declaração apresentada após o início do procedimento fiscal. Não se enquadram no conceito de erro no preenchimento da DIPJ as alterações nos critérios contábeis e fiscais empreendidas na escrituração após o lançamento de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012, 2013

BASE NEGATIVA. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor original do lançamento de (i) IRPJ, de R\$ 13.040.583,99 para R\$ 3.830.175,18 e (ii) CSLL, de R\$ 5.274.282,07 para R\$ 2.714.563,89. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Bianca Felicia Rothschild, e Lucas Esteves Borges, cujas conclusões serão registradas no voto do Relator, com base no disposto no art. 63, § 8º, do RICARF e em obediência ao disposto no art. 19-E da Lei no. 10.522, de 2002, incluído pela Lei no. 13.988, de 2020.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

Relatório

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão da Autoridade Julgadora de 1ª instância, que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Por bem circunscrever a demanda, transcrevo “Relatório” elaborado em sede da Resolução nº 1301-000.766 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, proferida em sessão de 11/12/2019, Rel. Cons. Rogério Garcia Peres:

“Trata-se de Auto de Infração, fls.16 a 27, lavrado contra a contribuinte, Oi Móvel S.A. - Em Recuperação Judicial.

O citado auto combinado com o Termo Verificação Fiscal -TVF, fls. 29 a 45, exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 41.840.311,50, assim discriminado:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
16682-721.735/2017-35	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 29.791.214,12
16682-721.735/2017-35	Auto de Infração	CSLL	R\$ 12.049.097,38
Total do Crédito Tributário			R\$ 41.840.311,50

No TVF, a Autoridade Fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

A ação fiscal teve como objetivo verificar compensação de saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, nos anos-calendário 2012 e 2013 pela pessoa jurídica TNL PCS S.A., incorporada pela OI MÓVEL S.A.;

Prossegue o Auditor, em 17/12/2012, a TNL PCS S.A. cindiu-se parcialmente, sendo que a parcela cindida foi incorporada pela Sumbe Participações S.A. Conforme Fichas 09A e 17 da DIPJ 2012/2012 (CISÃO) de número 0001592506 da empresa cindida TNL PCS S/A e Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, o Lucro Real apurado quando do evento de cisão foi: R\$ 2.672.279.303,97 referente ao IRPJ e R\$ 2.518.949.666,94 para a CSLL.

Ainda, afirma a Autoridade Fiscal que nos anos-calendário de 2011 e 2012, a pessoa jurídica incorporada foi submetida a procedimentos de fiscalização em relação aos anos-calendário de 2007 a 2010, tendo como resultado a redução e, conseqüentemente, retificação de ofício dos saldos de prejuízo fiscal e base negativa, conforme consta nos Processos Administrativos Fiscais nº 16682.721104/2011-21 e 16682.720351/2012-91, respectivamente. Salienta-se que, até a data de autuação, ambos aguardam decisão de recurso em 2ª instância.

Com base na análise dos dados de saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa extraídos do sistema SAPLI, já retificados de ofício em face aos Autos de Infração já citados, verificou-se **compensação indevida na apuração das bases de cálculo do IRPJ / CSLL dos anos-calendário 2012 e 2013 por parte da empresa TNL PCS S.A.**, incorporada pela empresa Oi Móvel S.A em 01/02/2014.

Finaliza o Auditor Fiscal informando que ‘não restam dúvidas de que a contribuinte, embora devidamente cientificada dos lançamentos de ofício que reduziram aqueles mesmos saldos e derem origem aos **Processos Administrativos Fiscais de nº 16682.721104/2011-21 e nº 16682.720351/2012-91**, não procedeu à retificação dos mesmos em seus controles fiscais (mais especificamente, no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR), incorrendo desta forma na infração de compensação indevida de saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores na apuração do IRPJ e da CSLL relativo ao período de apuração correspondente ao ano-base de 2012, conforme demonstrado no Anexo I.’

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, a contribuinte apresenta impugnação, fls. 217 a 234, com os argumentos sucintamente resumidos a seguir:

Preliminarmente, sobre a ‘inexistência de perda de espontaneidade em relação às DIPJ’s retificadoras’, a impugnante alega:

Em resumo, no entender da Impugnante é inaceitável a pretensão de desconsiderar a apuração do IRPJ e da CSLL indicada na DIPJ-retificadora ativa pelos seguintes motivos: (i) falta de previsão normativa; (ii) o presente caso não trata de denúncia espontânea; (iii) ainda que assim não fosse, a perda de espontaneidade ficaria restrita ao objeto do termo de fiscalização; (iv) a DIPJ-retificadora desconsiderada pelo TVF foi recebida e processada pelos sistemas da RFB e; (v) a fiscalização perdurou por quase 04 (quatro) anos, não sendo

razoável que a Impugnante fique impedida de promover qualquer alteração em sua base de cálculo durante todo o lustro decadencial.

Cita, para corroborar seu entendimento, art. 1º da IN SRF nº. 166/1999, art. 138 do CTN, art. 33, §2º do Decreto nº. 7574/2011 e doutrina.

Ainda em preliminar, a impugnante argumenta sobre a nulidade do auto de infração por utilização de base de cálculo já retificada pelo contribuinte.

Explica a impugnante. O Fisco, ao desconsiderar indevidamente a DIPJ-retificadora entregue pela Impugnante, retificou bases de cálculo do IRPJ e da CSLL referentes ao ano de 2012 que não mais subsistiam, por já terem sido alteradas. Isso deve se ao fato de que a Impugnante efetuou um trabalho de recomposição das despesas incorridas com depreciação, o que reduziu as bases de cálculo dos tributos, IRPJ e CSLL.

Assim, em razão da correção dos critérios contábeis no reconhecimento das despesas com depreciação, os prejuízos verificados acumulados foram majorados no ano-calendário 2011. Como consequência, a Impugnante reduziu a base de cálculo do IRPJ e da CSLL referente ao ano-calendário autuado (2012), pois: (a) majorou as despesas com depreciação do próprio ano; e (b) dispunha de um saldo de prejuízos acumulados disponível em valor superior (por conta da majoração das despesas do ano anterior).

Para melhor compreensão, segue abaixo tabela elaborada pela impugnante:

	DIPJ 2013	DIPJ retificadora 2016	Auto de Infração
Lucro Real antes da Compensação PF	R\$ 2.939.627.469,07	R\$ 2.603.367.239,21	R\$ 2.939.627.469,07
Compensação Prejuízos Fiscais	-R\$ 267.348.165,10	-R\$ 344.608.554,22	-R\$ 201.273.558,92
Lucro Real	R\$ 2.672.279.303,97	R\$ 2.258.758.684,99	R\$ 2.738.353.910,15

	DIPJ original	DIPJ retificadora	Auto de Infração
Lucro Ajustado antes da Comp. BN	R\$ 2.850.215.539,60	R\$ 2.513.955.309,82	R\$ 2.850.215.539,60
Compensação Base Negativa CSLL	-R\$ 331.265.872,66	-R\$ 408.526.261,78	-R\$ 272.662.738,49
Base de Cálculo da CSLL	R\$ 2.518.949.666,94	R\$ 2.105.429.048,04	R\$ 2.577.552.801,11

Continua a impugnante, até agora em preliminares, afirmando que houve ilegal desconsideração de escrituração contábil e fiscal sem fundamento legal, infringindo portanto, o direito de defesa acarretando, portanto, a nulidade prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº. 70.235/1972.

Já no mérito, a impugnante proclama que a redução do saldo de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL decorrente das autuações (processos administrativos fiscais números 16682.721104/2011-21 e 16682.720351/2012-91) só poderia ser efetiva quando encerrada a discussão administrativa, com a manutenção dos respectivos lançamentos. Assim, os saldos de prejuízos fiscais e base negativa acumulados e devidamente registrados na escrita fiscal deverão permanecer válidos para todos os fins, até que sobrevenha decisão administrativa definitiva ou, ao menos, que esse auto permaneça sobrestado até julgamento definitivo dos recursos administrativos aviados nos autos já citados.

Por último, a impugnante se insurge contra os juros moratórios, Selic, incidentes sobre a multa de ofício.

Cita legislação e jurisprudência.

Finaliza a impugnação, solicitando: (a) procedência da impugnação, a fim de que seja decretada a total insubsistência do Auto de Infração em referência; (b) subsidiariamente, requer o sobrestamento do presente processo administrativo até o julgamento definitivo dos recursos administrativos aviados nos autos dos processos administrativos n.º 16682.721104/2011-21 e n.º 16682.720351/2012-91.

Contudo, a impugnação foi integralmente desprovida pela DRJ, em acórdão assim ementado:

‘SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Inexiste previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo. A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo, em respeito ao Princípio da Oficialidade.

NULIDADE. Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício aplicada com base no art. 44, I, da mesma Lei n.º 9.430, de 1996, reveste-se também do caráter de débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela RFB, pois como acessório segue o mesmo regime jurídico do principal. Sendo assim, a partir do seu vencimento incidem sobre as multas juros de mora determinados conforme a legislação.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA TRANSMITIDA DURANTE AÇÃO FISCAL. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido’.

Nada obstante as razões deduzidas no acórdão recorrido, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando que o lançamento merece ser prontamente cancelado por este CARF, uma vez que:

(i) recentemente foi dado provimento parcial aos recursos administrativos aviados contra os autos de infração objeto dos PTAs n.º 16682.721104/2011-21 e

nº 16682.720351/2012-91, de modo que não mais subsiste a causa da glosa de prejuízos;

(ii) subsidiariamente, a Recorrente entende que o lançamento é nulo, na medida em que não observou a apuração do IRPJ e CSLL tempestivamente retificadas pelo contribuinte” (negritos do original).

3. O “Voto” condutor foi proferido nos seguintes termos:

“(…)

Desta forma, a diligência neste caso é cabível e imprescindível ao desenvolvimento da lide para que se verifique se após o encerramento dos processos administrativos citados restaria tributo a ser cobrado neste processo.

Por essas razões, voto por converter o julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal designada para sua realização possa:

(i) verificar se efetivamente os PAs nº 16682.721104/2011-21 e nº 16682.720351/2012-91 foram julgados de forma definitiva pelo CARF;

(ii) verificar se após análise do saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL levantados após o deslinde dos citados PAs seriam suficientes para quitar os débitos cobrados no presente processo;

*(iii) ao final, **elabore Relatório de Diligência** com as informações ora solicitadas, bem como, se em razão das verificações solicitadas nos itens ‘i’ e ‘ii’ desta diligência houver saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL ainda a ser compensada.*

(…)

Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

Após o cumprimento dos procedimentos ora requeridos, os autos devem retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento” (grifos e negrito do original).

4. Em atendimento à Resolução, a Autoridade Preparadora assim se manifestou, em sede de “Relatório de Diligência Fiscal” (e-fls. 1345/1354), de que se cientificou o Contribuinte em 18/02/2021 (e-fls. 1365):

“(…)

II - DO HISTÓRICO DO PROCESSO

2. Trata o presente processo de Auto de Infração de IRPJ e CSLL lavrado em 11/12/2017 relativo ao ano-calendário 2012, tendo em vista que foi apurada

Compensação Indevida de Prejuízo Fiscal (PF-IRPJ) e de Base de Cálculo Negativa (BCN-CSLL);

Base de Cálculo – Insuficiência de Saldo Compensado (AC 2012)

Prejuízo Fiscal (IRPJ): (-) R\$ 66.074.606,18

BCN (CSLL): (-) R\$ 58.603.134,17

Auto de Infração – (AC 2012)

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
16682-721.735/2017-35	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 29.791.214,12
16682-721.735/2017-35	Auto de Infração	CSLL	R\$ 12.049.097,38
Total do Crédito Tributário			R\$ 41.840.311,50

3. Importa ressaltar que as referidas insuficiências e infrações ora apuradas no presente processo, **derivam-se de procedimentos fiscais do IRPJ e CSLL encerrados em 2011 (AC 2007 a 2009) e 2012 (AC 2010) levados a efeito na empresa sucedida TNL PCS S/A**, quando a contribuinte deixou de proceder aos necessários ajustes/retificações (redução de ofício) dos respectivos saldos em comento resultantes das infrações apuradas à época, conforme resumos consignados a seguir:

- PA nº 16682.721104/2011-21 IRPJ e CSLL Anos Calendário 2007 a 2009 (MPF 07.185.00-2011-00837-1) **Encerramento: 27/12/2011**

Processo Adm. Fiscal Nº	AC	BC AI IRPJ/CSL Exclusão Indevida Incentivado (Glosa)	Redução de Ofício - Saldos de PF e BCN CSLL
16682.721104/2011-21	2007	R\$ 11.297.261,67	R\$ 3.389.178,50
	2008	R\$ 11.573.190,56	R\$ 3.471.957,17
	2009	R\$ 60.866.017,02	R\$ 18.259.805,11
Total			R\$ 25.120.940,78

- PA nº 16682.720351/2012-91 IRPJ e CSLL Ano Calendário 2010 (MPF 07.185.00-2012-00351-9) **Encerramento: 25/10/2012**

Processo Adm. Fiscal Nº	AC	BC AI IRPJ/CSL Exclusão Indevida Incentivado (Glosa)	Redução de Ofício - Saldos de PF e BCN CSLL
16682.720351/2012-91	2010	R\$ 21.938.236,12	R\$ 6.581.470,84

4. Ocorre que, em relação a ambos processos, a contribuinte logrou êxito parcial no mérito ora recorrido através de Recursos Voluntários, diga-se, já julgados em definitivo pelo CARF, cujos resultados parciais, a seguir discriminados, implicam a necessidade de ajustes, em sede de revisão, nas respectivas bases de cálculo que embasaram o Auto de Infração de IRPJ/CSLL AC-2012 objeto do presente processo e, por conseguinte, do crédito tributário lançado de ofício.

PA nº 16682.721104/2011-21 IRPJ e CSLL Anos Calendário 2007 a 2009

Acórdão nº 1302002.133 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

(...)

Efeito: AC 2007 - O crédito tributário lançado foi extinto na ÍNTEGRA

Considerando que :

- **Todos os projetos acerca dos dispêndios foram considerados como regulares e,**
- **A totalidade dos valores dos dispêndios incentivados foram reclassificados antes do início da ação fiscal**

Acórdão nº 1302-002.663 (Embargos) 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Ano 2008 e 2009

(...)

Efeito: AC 2008 e 2009: Mantido PARCIALMENTE o crédito tributário lançado, para os dispêndios não reclassificados em contas contábeis específicas até a data do início da ação fiscal.

Considerando que

- **Todos os projetos acerca dos dispêndios foram considerados como regulares e,**
- **Apenas parte dos valores dos dispêndios incentivados foram reclassificados antes do início da ação fiscal**

PA nº 16682.720351/2012-91 IRPJ e CSLL Ano Calendário 2010**Acórdão nº 1302 003.082 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária****Conclusão :**

‘À luz de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário a fim de cancelar, parcialmente, as exigências com relação às glosas relativas aos dispêndios incorridos quanto aos Projetos de P&DI descritos no quadro constante do tópico anterior, mantidos os lançamentos no que toca às despesas afeitas aos Projetos de nºs 10 (Plataforma de Software para Decodificadores de Sinais de TV por Assinatura efls. 260), 13 (Desenvolvimento de Metodologia de Monitoração e Estruturação de Portal efls. 264), 22 (Solução Tecnológica de Suporte à Ferramenta ‘Navegador’ efls. 265) e 25 (Estudos para Prospecção e Análise, de Tecnologias em Telecomunicações efls. 267), apontados no Formulário MCT/2010’.

III – DOS AJUSTES EM FACE OS ACÓRDÃOS

5. Diante do exposto, versa o presente relatório sobre os ajustes decorrentes do mérito julgado em sede de Recurso Voluntário pelo CARF nos processos retro citados, cujos resultados se encontram cabalmente detalhados nos respectivos **Relatórios de Informação Fiscal da DICAT – DIVISÃO DE CONTROLE E ACOMPANHAMENTO TRIBUTÁRIO da DRF- BRASILIA (fls. 1311 a 1313 e fls. 1.335 a 1337 do presente)** e a seguir resumidos:

Processo Adm. Fiscal Nº 16682.721104/2011-21		
Base de Cálculo Mantida - Após R. Voluntário (Acórdãos CARF nº 1302002.133 e 1302-002.663)		
AC	BC AI IRPJ/CSL Exclusão Indevida Incentivado (Glosa Mantida)	Redução de Ofício Mantida - Saldos de PF e BCN CSLL
2007	R\$ -	R\$ -
2008	R\$ 356.875,34	R\$ 107.062,60
2009	R\$ 9.222.785,90	R\$ 2.766.835,77
Total		R\$ 2.873.898,37

Processo Adm. Fiscal Nº 16682.720351/2012-91		
Base de Cálculo Mantida - Após R. Voluntário (Acórdão CARF nº 1302003.082)		
AC	BC AI IRPJ/CSL Exclusão Indevida Incentivado (Glosa Mantida)	Redução de Ofício Mantida - Saldos de PF e BCN CSLL
2010	R\$ 1.290.667,25	R\$ 387.200,18
		R\$ 387.200,18

6. Com base nos respectivos valores residuais mantidos pelo CARF, procedi à revisão das bases de cálculos que embasaram o Auto de Infração do IRPJ/CSLL AC 2012, objeto do presente processo, através da retificação dos valores consignados nos Anexos I e II (fls. 47 a 50) do Termo de Verificação Fiscal, os quais, para fins didáticos, aqui renomeio para ‘**Anexo I- Relatório Diligência Fiscal**’ e ‘**Anexo II – Relatório Diligência Fiscal**’.

7. Finalmente, visando demonstrar as variações/ajustes decorrentes das referidas decisões em comparação com as bases de cálculo originais (autos de infração), foi elaborado o ‘**Anexo III – Relatório Diligência Fiscal**’, também parte integrante e indissociável do presente Relatório;

IV – DA REVISÃO DOS TRIBUTOS LANÇADO DE OFÍCIO - AC 2012

8. Conforme pode ser verificado nos **Anexos I, II e III** do presente Relatório, os ajustes revisionais efetuados nos lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL dos anos-calendários 2007 a 2010, em razão dos referidos Acórdãos, acresceram os saldos de PF e BCN da CSLL e, por conseguinte, reduziram os lançamentos de ofício objeto do presente processo, conforme a seguir:

<i>Processo: 16682-721.735/2017-35</i>		
AC 2012	DE Valor original do Tributo - Original Lançado (Al)	PARA Novo Valor do Tributo – Após Diligência – Ajustes Acórdãos CARF
IRPJ + ADICIONAL	R\$ 13.040.583,99	R\$ 3.830.175,18
CSLL	R\$ 5.274.282,07	R\$ 2.714.563,89

(...)” (negritos do original; grifos e negritos do original).

5. Em resposta, em 18/03/2021 (e-fls. 1369), o Contribuinte assim se manifestou (e-fls. 1370/1381), sinteticamente:

“(…)

3. DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA: CANCELAMENTO PARCIAL DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

(…)

Logo, o caso é de cancelamento, ao menos parcial, dos autos de infração lavrados nestes autos, como reconhecido pela própria autoridade fiscal de origem na diligência empreendida.

4. FATO NÃO APRECIADO: NECESSIDADE DE CONSIDERAR AS DIPJs RETIFICADORAS.

(...)” (negritos do original).

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. A tempestividade do Recurso Voluntário foi reconhecida pela relatoria da Resolução. A Manifestação do Contribuinte em sede de resposta à Diligência Fiscal foi tempestivamente apresentada (e-fls. 1365 e 1369), pelo que dela conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE: CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

7. A Recorrente assim se manifestou sobre a matéria, em suas razões de Voluntário:

“Na impugnação apresentada, foi suscitada a nulidade do auto de infração pelos seguintes vícios que macularam a quantificação da matéria tributável:

(i) a fiscalização deveria ter considerado as DIPJs retificadoras apresentadas pela empresa, uma vez que a matéria retificada não estava sendo alvo de fiscalização; e

(ii) em assim não procedendo, o IRPJ e a CSLL apurados no lançamento de ofício foram calculados sobre apuração absolutamente distinta daquela escriturada pelo contribuinte, acarretando a nulidade do auto de infração.

Contudo, a alegação de nulidade foi rejeitada pela DRJ em termos absolutamente genéricos, como se verifica do seguinte trecho do voto-condutor do acórdão recorrido:

‘A impugnante argui pela nulidade do processo administrativo fiscal. No entanto, o ato praticado pelo Fisco revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se configurando qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado à autuada o direito de defesa: (...)’

Além disso, os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/1972 foram cumpridos em sua totalidade. Sendo assim, não assiste razão à impugnante’.

(...)

Assim, conclui-se que o acórdão da DRJ não apreciou todos os pontos do recurso do contribuinte, incorrendo assim em cerceamento do direito de defesa (que pressupõe suas alegações sejam devidamente analisadas, ainda que ao final restem rejeitadas), devendo ser declarada a nulidade do acórdão, na forma do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972” (negritos do original; grifou-se).

8. Pelo que se vê, a Recorrente pugna pela nulidade devido ao fato de a Autoridade Julgadora de 1ª instância não ter levado em conta suas razões quanto à consideração de DIPJs retificadoras, não tendo, portanto, apreciado “todos os pontos do recurso do contribuinte”.

9. O argumento não reflete o conteúdo dos autos. No “Voto” condutor do Acórdão de 1ª instância, há um tópico, na análise de mérito, denominado “DIPJ’s retificadoras”, dedicado a esta análise, que se refere, inclusive, aos argumentos expendidos pela então Impugnante, nestes termos, a demonstrar que foram levados em conta:

“A impugnante alega, em apertada síntese, que é inaceitável a pretensão de desconsiderar a apuração do IRPJ e da CSLL indicada na DIPJ-retificadora ativa pelos seguintes motivos: (i) falta de previsão normativa para a desconsideração; (ii) o presente caso não trata de denúncia espontânea; (iii) ainda que assim não fosse, a perda de espontaneidade ficaria restrita ao objeto do termo de fiscalização; (iv) a DIPJ-retificadora desconsiderada pelo TVF foi recebida e processada pelos sistemas da RFB e; (v) a fiscalização perdurou por quase 04 (quatro) anos, não sendo razoável que a Impugnante fique impedida de promover qualquer alteração em sua base de cálculo durante todo o lustro decadencial”.

10. Pelo exposto, não assiste razão à Recorrente ao pugnar pelo “cerceamento do direito de defesa” que lhe teria sido impingido pela Autoridade Julgadora de 1ª instância. Se os

argumentos expendidos pela DRJ são procedentes ou não, é matéria a ser apreciada em sede de mérito, adiante enfrentada.

MÉRITO

Autuações que embasaram a glosa de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL

11. A Recorrente assim se manifestou sobre a matéria, em suas razões de Voluntário:

“(…)

*Corroborando com as alegações despendidas pela ora Recorrente em sua impugnação, no sentido de que era não apenas possível, mas provável a revisão dos lançamentos originários, que reduziram o saldo de prejuízos acumulados, verifica-se que **o CARF deu provimento parcial aos recursos voluntários aviados nos autos dos PTAs nº 16682.721104/2011-21 e nº 16682.720351/2012-91, em decisão já definitiva na esfera administrativa.***

(…)

*A Recorrente esclarece que ainda não foi intimada pela Receita Federal sobre a execução dos acórdãos acima. De todo modo, resta demonstrado que o fundamento sobre o qual foi lavrado o auto de infração impugnado (existência de glosa dos prejuízos nos autos dos PTAs 16682.721104/2011-21 e 16682.720351/2012-91), **não mais subsiste.***

(…)” (grifos e negritos do original).

12. Como se viu do “Relatório” deste Acórdão, a Autoridade Preparadora levou em conta a definitividade dos julgamentos dos referidos feitos, concluindo que “[...] embora os méritos julgados nos PAs nº 16682.721104/2011-21 e nº 16682.720351/2012-91 tenham se refletido em acréscimos nos saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, estes não foram suficientes para extinguir, na íntegra, os créditos tributários objeto do presente processo, embora tendo sido apurada expressiva redução nos valores objeto de lançamento, conforme demonstrado no item 8 [referência ao “Relatório de Diligência Fiscal”, supra transcrito] anterior”. Como se viu, em sua Manifestação ao “Relatório de Diligência Fiscal”, a Recorrente não se irressignou com os cálculos procedidos.

13. Pelo exposto, assiste razão à Recorrente no sentido de que se deve “[...] adequar o lançamento impugnado às decisões finais proferidas por este CARF nos autos dos PTAs nº 16682.721104/2011-21 e 16682.720351/2012-91 que, como visto, deu provimento aos recursos do contribuinte para reduzir substancialmente a autuação”.

DIPJs retificadoras

14. De logo, diga-se, a respeito do quanto afirmou a Recorrente em sede de Manifestação ao “Relatório de Diligência Fiscal”, relativo ao “fato não apreciado: necessidade de considerar as DIPJs retificadoras”, que tal não foi verificado porque não foi objeto de diligência por parte desta Turma Ordinária, como visto no dispositivo da Resolução por si exarada.

15. A Autoridade Julgadora de 1ª instância assim se manifestou acerca da matéria, em que alude aos argumentos da então Impugnante, ora Recorrente, que se repetem em sede de Voluntário:

“DIPJ’s retificadoras

A impugnante alega, em apertada síntese, que é inaceitável a pretensão de desconsiderar a apuração do IRPJ e da CSLL indicada na DIPJ-retificadora ativa pelos seguintes motivos: (i) falta de previsão normativa para a desconsideração; (ii) o presente caso não trata de denúncia espontânea; (iii) ainda que assim não fosse, a perda de espontaneidade ficaria restrita ao objeto do termo de fiscalização; (iv) a DIPJ-retificadora desconsiderada pelo TVF foi recebida e processada pelos sistemas da RFB e; (v) a fiscalização perdurou por quase 04 (quatro) anos, não sendo razoável que a Impugnante fique impedida de promover qualquer alteração em sua base de cálculo durante todo o lustro decadal.

Quanto à falta de previsão normativa para desconsideração da DIPJ retificadora, a arguição da impugnante não merece prosperar. Há no art. 832 do RIR/99 a seguinte prescrição:

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício.

Dessa forma, após iniciado o procedimento fiscal para apurar os tributos, o contribuinte não poderá retificar a declaração DIPJ, indistintamente. Assim, o caso concreto é compatível com a proibição legal, uma vez que a retificação da DIPJ ocorreu [em 24/07/2014 e 02/02/2016,] durante a ação fiscal iniciada em 27.06.2014, conforme Termo de Início de Ação Fiscal – TIF nº. 01, fls. 04.

Ademais, não houve a comprovação do erro na DIPJ original, ou seja, a impugnante apenas afirma que corrigiu as despesas com depreciação em razão de alterações nos critérios contábeis no seu reconhecimento, não trazendo aos autos nenhum suporte probatório quanto aos novos critérios.

E, por último, cabe salientar que, o erro que autoriza a retificação da DIPJ pode ser de fato ou de direito. No entanto, não abarca a opção ou faculdade exercida. Assim, a empresa que não depreciou bem do ativo imobilizado não pode retificar a DIPJ para deduzir a depreciação. É justamente esse o caso concreto.

Pelo exposto, não assiste razão a impugnante nesse ponto” (negritos do original; grifou-se).

16. Por seu turno, a Recorrente aduz, em suas razões, que

“(…)

Com a devida vênia, os argumentos não subsistem.

Quanto ao primeiro ponto, cabe repetir que a perda da espontaneidade deve ficar restrita à matéria que é objeto de fiscalização (glosa de prejuízos), e não a todo e qualquer aspecto da apuração do lucro tributável. Mormente quando a fiscalização perdura por quase todo o quinquênio posterior ao fato gerador (limite temporal em que é permitida a retificação).

Some-se a isso o fato de que o art. 832 do RIR/99 (vigente à época do lançamento), não veda a retificação, embora delegue à autoridade administrativa a autorização para aceitá-la. Ocorre que, como visto, esta mesma autoridade administrativa dispensou tal requisito por meio da já citada IN SRF nº 166/1999.

Por outro lado, o art. 833 do RIR/99 (vigente à época) dispõe que as informações objeto de retificação no curso da fiscalização deverão ser observadas pela Receita Federal, ressalvado o direito de exigir as penalidades decorrentes da omissão de rendimentos porventura declarados nesta retificação: [...]

E, corroborando com a afirmação de que a perda de espontaneidade alcança apenas o objeto específico da ação fiscal, a parte final do dispositivo supra dispõe que não serão eximidas as penalidades ‘quanto aos rendimentos oriundos da pessoa jurídica a que se referir aquela ação fiscal’.

Em segundo lugar, é equivocada a alegação de que ‘não houve a comprovação do erro na DIPJ original’ uma vez que ‘a impugnante apenas afirma que corrigiu as despesas com depreciação em razão de alterações nos critérios contábeis no seu reconhecimento’. Ora, uma vez que as despesas com depreciação integram o resultado do exercício, é evidente que a modificação do critério de reconhecimento de tais despesas configura erro de direito, a ensejar a retificação.

Por fim, quanto à alegação de que a empresa não teria apresentado a ‘comprovação do erro na DIPJ original’, a Recorrente lembra que, de acordo com a IN SRF nº 166/1999, a retificação da DIPJ independe ‘de autorização pela autoridade administrativa’, e ‘terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente’. É ver: [...]” (negritou-se; grifos do original; grifos e negritos do original).

17. No caso vertente, concorda-se com o teor do Acórdão de 1ª instância, que reproduz o entendimento desta Seção de Julgamento, no que respeita à ineficácia da retificação

da DIPJ feita após o início do procedimento fiscal, inclusive para alterar critérios contábeis e fiscais adotados pelo contribuinte, como se vê de sua jurisprudência:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário:2001

DIPJ RETIFICADORA ENTREGUE NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO.

A entrega de DIPJ retificadora no curso da fiscalização não elide o lançamento de ofício face perda da espontaneidade pelo sujeito passivo.

(...)

A recorrente apresentou DIPJ e DCTF retificadoras e pretende que esse colegiado aceite essas retificações, que foram enviadas após início de fiscalização. A Recorrente alega que a DIPJ retificadora corrige a compensação a maior de prejuízo fiscal e falta de realização do lucro inflacionário acumulado, e, conseqüentemente, a DCTF vem abarcar tais retificações. Todavia, não merece prosperar o requerimento da recorrente.

Consoante artigo 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, a retificação somente será aceita nas hipóteses admitidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, a qual tem entendimento de que não produzirá efeitos a retificação de obrigações acessórias, em relação aos quais, a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

Em relação à DIPJ, temos essa condição no artigo 832 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999, a saber: [...]

Complementando, temos a resposta à questão nº 23 constante do ‘Perguntas e Respostas’ no site da Receita Federal do Brasil em relação ao IRPJ, que confirma o artigo 832:

‘Em que hipóteses não será admitida a declaração retificadora?

Nas seguintes hipóteses:

a) quando iniciado procedimento de ofício (RIR/1999, art. 832);

b) quando tiver por objetivo alterar o regime de tributação anteriormente adotado, salvo nos casos determinados pela legislação, para fins de determinação do lucro arbitrado (IN SRF nº 166, de 1999, art.4º)’

(...)” (grifou-se) (Ac. nº 1202-001.160 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, s. 08/05/2014, Rel. Consa. Nereida de Miranda Finamore Horta).

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

Ano-calendário :2007

ERRO DE FATO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA.

De acordo com a Súmula CARF nº 33, não produz efeitos sobre o lançamento de ofício, a declaração apresentada após o início do procedimento fiscal. Não se enquadram no

conceito de erro de fato no preenchimento da DIPJ as alterações nos critérios contábeis e fiscais empreendidas na escrituração após o lançamento de ofício.

(...)

Não se sustenta a simples alegação de erro de fato, quando a pretensa DIPJ retificadora demonstra diferença radical com a original, seja na apuração do lucro líquido do exercício seja em relação aos valores de estimativas tidos como pagos/confessados.

A alegação de erro de fato no preenchimento da declaração não se estende a mudanças nos critérios contábeis e fiscais adotados pelo contribuinte após a lavratura do auto de infração.

(...)” (grifou-se) (Ac. nº 1803-001.545 – 3ª Turma Especial, s. 06/11/2012, Rel. Cons. Walter Adolfo Maresch).

18. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que a “[...] Fiscalização deveria ter aceitado a retificação da DIPJ realizada pela Recorrente”.

CONCLUSÃO

19. Por todo o exposto, afasto a preliminar de mérito e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor original do lançamento de (i) IRPJ, de R\$ 13.040.583,99 para R\$ 3.830.175,18 e (ii) CSL, de R\$ 5.274.282,07 para R\$ 2.714.563,89.

20. Por fim, consigne-se que alguns Conselheiros me acompanharam pelas conclusões, pois, no que diz respeito à possibilidade de retificação da DIPJ após o início do procedimento fiscal, entenderam que tal poderia ter sido acolhida, ainda que dissesse respeito à alteração do critério contábil na dedução das despesas de depreciação, e não propriamente a erro de fato, desde que o Contribuinte tivesse trazido prova respeitante aos valores retificados. O ônus probatório era seu, vez que, em razão do início do procedimento fiscal, não se encontrava espontâneo para retificar a referida Declaração. Todavia, diante da ausência de provas que deveriam ter sido apresentadas em sede de impugnação e/ou recurso voluntário, não se pode acatar a retificadora.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

