



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720144/2016-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-006.770 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2024  
**Recorrente** ULTRA MAQUINAS COMERCIAL DE FERRAMENTAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012

PREJUÍZOS ACUMULADOS. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE SAPLI E LALUR.

A divergência encontrada entre o SAPLI, sistema da Administração Tributária, e o LALUR, livro anotado pelo contribuinte, resolve-se em favor do SAPLI quando o LALUR está desacompanhado da devida comprovação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012

GUARDA DE DOCUMENTOS. OBRIGATORIEDADE.

O contribuinte é obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, a correspondência e os demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Lucas Issa Halah acompanhou o relator pelas conclusões, pois afastava a possibilidade de revisão dos prejuízos acumulados. Os Conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Gustavo de Oliveira Machado acompanharam o relator pelas conclusões, pois davam outro fundamento legal para a possibilidade de revisão dos prejuízos acumulados. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado) e Neudson Cavalcante

Albuquerque (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

## Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ), referente ao ano-calendário 2012.

Sobre o valor principal, foi impingida multa de ofício sem eu patamar base (75%). Juros de mora aplicados com emprego da taxa Selic.

O enquadramento legal é o que consta do auto de infração, tendo sido a infração descrita como “*COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL*”.

O procedimento fiscal transcorreu conforme narrado no termo de verificação fiscal (TVF), onde restou assinalado que “*o contribuinte foi intimado por via postal, (...), a prestar os esclarecimentos necessários inclusive com a apresentação dos documentos e/ou livros fiscais/comerciais comprobatórios, referente à seguinte ocorrência: (...) Compensação a maior de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real*”.

Consoante o relato fiscal, em sua resposta, a recorrente apresentou, além de documentos cadastrais, “*Razão Analítico da conta: ‘(-) Prejuízos Acumulados*” e “*Impressos das Folhas do LALUR Trimestral do período de: 2012*”.

A autoridade fiscal consignou que “*Em consulta ao sistema de grande porte "SAPLI" (Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais), verificamos que o contribuinte não apresentou em 31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012 e 31/12/2012, saldos de prejuízo compensável de períodos anteriores*”.

Por fim, o autuante concluiu que “*Considerando que, o contribuinte em seus esclarecimentos, não apresentou nenhum ato, fato ou procedimento que impeçam os lançamentos dos créditos tributários, "ex officio", dos valores compensados indevidamente, será constituído os referidos créditos tributários*”.

A DRJ prolatou acórdão, julgando o caso em desfavor da recorrente, em racional assim ementado:

PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Tratando-se a compensação de prejuízos fiscais na apuração do IRPJ de benefício fiscal a ser concedido ao contribuinte, recai sobre este o ônus da comprovação da existência de saldo suficiente, podendo esta análise/comprovação retroagir a período além do prazo quinquenal, tendo em vista que são fatos sujeitos a lançamentos futuros, nos termos do art. 264, §3º do RIR/99.

Contra a decisão de primeira instância, foi interposto o competente recurso voluntário.

O recurso voluntário da contribuinte aduz, em síntese, as seguintes razões defensivas:

- que a Fazenda não fez prova de qualquer ilegalidade que o contribuinte houvesse cometido;

- que, de outro bordo, o contribuinte logrou “*demonstrar documentalmente os registros contábeis e fiscais do período fiscalizado no presente Auto de Infração, comprovando a existência e a legitimidade do prejuízo fiscal*”;
- que “*em sentido contrário a todo conjunto probatório carreado nos autos, a decisão recorrida consignou que os extratos extraídos do Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Lucro Inflacionário (SAPLI) são insuficientes para provar a existência de saldo de prejuízos fiscais, ao passo que se tratam de reflexos das DIPJs apresentadas pelo contribuinte*”;
- que “*o Auto de Infração combatido foi lavrado no ano de 2016 relativamente a fatos (compensações supostamente indevidas) ocorridas no ano de 2012. Dito isto, a contrário do que aduz a decisão recorrida, a contribuinte se encontra desobrigada a demonstrar documentos, declarações e obrigações acessórias anteriores ao ano de 2011, pois se trata de período já abrangido pelo prazo prescricional em relação ao momento da autuação (ano de 2016)*”;
- que “*colacionou aos autos as DIPJs dos anos-calendário de 2007, 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013*” e que “*essas declarações apresentam valores diversos daqueles que a autoridade fiscal tomou por base para lavrar a autuação*”.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Logo, dele conheço.

A recorrente protesta pela decadência do direito de a Fazenda perquirir a existência dos prejuízos fiscais que dão origem ao pretense direito creditório. Acrescenta que tal revisão é incabível, em razão de tal providência ser alcançada pela decadência.

Quanto à suposta decadência da revisão do direito creditório, bem desenvolvida na decisão hostilizada, a recorrente confunde o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento e a obrigação fazendária de verificar a certeza e liquidez do crédito alegado pelo contribuinte. E foi esta segunda medida que a autoridade julgadora levou a efeito.

Por isso, a despeito de ter concluído pela inexistência dos prejuízos fiscais declarados – erroneamente, diga-se – pela recorrente, o Fisco não deduziu qualquer pretensão de cobrança da diferença de valor que encontrou. A revisão do pretense crédito serviu apenas para dar cumprimento à verificação da certeza e da liquidez de existência do direito creditório em análise, na forma preconizada pelo art. 170 do CTN, *in verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Para tal procedimento não há restrição temporal ao poder de investigação do Fisco, já que a iniciativa de suscitar o direito creditório é sempre do contribuinte, ao declarar a compensação promovida.

Nesse sentido, o artigo 264 do RIR/1999 e o seu sucessor, artigo 278 do RIR/18, preceituam que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. A contrário senso, exigir que a Fazenda tome como crédito valores sabidamente inexistentes seria beneficiar o sujeito passivo por sua própria torpeza, prática que não se compraz com a estrutura principiológica do ordenamento jurídico pátrio.

Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido, devendo o contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente, de sorte a fazer prova de suas alegações.

Nesse sentido, filio-me ao entendimento há muito esposado pelo ex-Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, no voto prolatado no acórdão nº 1302-00.613, quanto aos limites de aferição do direito creditório para fins de compensação e que, evidentemente, bem servem ao instituto da restituição. Vale, por isso, a transcrição do seguinte trecho daquela didática lição:

Há muito tenho me pronunciado no sentido de rejeitar a tese de que os procedimentos relacionados à aferição da certeza e liquidez dos créditos apontados em pedidos de compensação representam, como quer crer a Recorrente, atividade de lançamento ou de sua revisão. Isto porque os referidos pedidos (de compensação) encontram-se disciplinados no ordenamento jurídico-tributário por um feixe próprio de normas, não lhes sendo aplicável, à evidência, as disposições que tratam do LANÇAMENTO tributário.

Nesse sentido, destaco que a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, forma extintiva do crédito tributário, muito embora constasse do Código Tributário Nacional desde a sua edição (25 de outubro de 1966, DOU de 27 de outubro de 1966), só foi regulamentada, no âmbito dos tributos e contribuições federais, em 1991 (Lei nº 8.383), e, mesmo assim, com significativas limitações.

Hoje, a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA encontra-se disciplinada basicamente pela Lei nº 9.430, de 1996.

A análise da legislação em referência nos conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se pode aplicar, como pretende a Recorrente, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação, senão vejamos:

1. o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a matéria, estabeleceu (art. 170, caput): a) que compete à lei autorizar a compensação; b) que a lei pode atribuir à autoridade administrativa poderes para estipular condições e garantias para que a compensação seja deferida; c) que a compensação de débitos do contribuinte envolve, necessariamente, créditos líquidos e certos desse mesmo sujeito passivo contra a Fazenda Pública;
2. a Receita Federal está autorizada pela lei a expedir instruções necessárias à efetivação da compensação (Lei nº 8.383/91, parágrafo 4º);
3. a compensação submete-se a procedimento homologatório, ainda que pela via tácita (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 2º e 5º);
4. o procedimento de homologação da compensação se submete a prazo, e o início de sua contagem se dá a partir do momento em que a compensação é requerida nos termos e condições estabelecidos pela lei (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 5º);

5. a não homologação da compensação pleiteada faculta ao contribuinte a apresentação de manifestação de inconformidade e eventual recurso, nos exatos termos do Decreto nº 70.235, de 1972 (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 9º, 10 e 11);

6. a manifestação de inconformidade e o recurso eventualmente apresentados suspendem a exigibilidade do débito tido como indevidamente compensado nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 11, in fine);

A legislação referenciada nos itens precedentes deixa fora de dúvida de que à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA são aplicadas normas especiais no que tange à competência para a apreciação dos pedidos correspondentes, à necessária homologação dos citados pedidos, ao prazo para a efetivação da homologação e ao rito processual aplicável à matéria.

No que diz respeito à competência para a apreciação dos pedidos de compensação, não se pode olvidar que a aferição da certeza e liquidez do crédito indicado pelo requerente constitui providência inafastável, eis que representa condição estabelecida de forma expressa pela lei.

Diz-se que é necessário aferir a certeza e liquidez do crédito porque só se pode ter convicção em relação a tais atributos a partir de uma investigação criteriosa acerca da sua origem.

Em termos jurídicos, o crédito é CERTO quando não se tem dúvida de sua exatidão e de sua procedência; e líquido quando insuscetível de qualquer modificação.

Não se pode admitir que a autoridade administrativa competente homologue pedidos de compensação sem que promova verificação acerca da exatidão e da procedência do crédito indicado para o encontro de contas, eis que tal exigência decorre, como já dito, de disposição expressa da lei.

Partindo de premissa equivocada, qual seja, a de que, à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, são aplicáveis as normas que tratam da CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, a Recorrente, por decorrência lógica, espousa conclusões da mesma forma equivocadas.

Sendo assim, afirmo inócurre a decadência no caso em tela.

Quanto ao debate acerca do ônus da prova, é necessário observar o teor do artigo 373, inciso I, do CPC, e também do artigo 36 da Lei nº 9.784/99. Tais dispositivos atribuem ao sujeito passivo à prova do direito creditório que alega.

Para fins tributários, a documentação afeta ao caso é alcançada pelo dever de guarda, enquanto persistir a possibilidade de reflexos patrimoniais – justamente como sói ser em processo tributário em que se discute direito creditório empregado em compensação.

De tal modo, não pode o sujeito passivo alegar dificuldades etéreas para a apresentação de documentação que lhe incumbe guardar, tampouco tentar transferir o ônus da prova para a Fazenda.

Nesse sentido, determina o Regulamento do Imposto de Renda – quer seja em sua versão vigente à época dos fatos ou na redação atual – e o Código Civil:

Lei nº 10.406/02:

**Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados. (grifei)**

Decreto nº 3.000/99:

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).

§ 1º **Ocorrendo 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).

§ 2º A 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).

§ 3º **Os 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). (grifei)

Decreto nº 9.580/18:

Art. 278. **A pessoa jurídica fica obrigada a conservar, em boa guarda, a escrituração, a correspondência e os demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados** (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º ; e Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil, art. 1.194 ).

§ 1º **Na hipótese de 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, no prazo de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, e remeter cópia da **comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil** do Ministério da Fazenda de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, caput ).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas somente será providenciada depois de cumprido o disposto no § 1º (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único ).

§ 3º **Os 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 ). (grifei)

Ademais, a autoridade julgadora de primeira instância realizou plena revisão do feito fiscal, valendo-se de todos os meios possíveis para a apuração da verdade material quanto às retenções recorridas.

Não obstante, ainda que incumbisse à Fazenda demonstrar a existência do direito creditório, insta observar que a autoridade que lavrou o auto de infração efetuou ampla pesquisa no sistema SAPLI, buscando corroborar os prejuízos fiscais ora defendidos. Porém, nada encontrou.

Não bastasse, inaugurada a fase processual, a recorrente argui em seu socorro constar em campo inapropriado das suas DIPJ valores de pretensos prejuízos, não confirmados por sua escrituração. Sobre o assunto, foi pedagógica decisão recorrida, razão pela qual vale sua transcrição quanto ao seguinte:

20. Trata-se o presente processo de autuação em decorrência de insuficiência de prejuízos fiscais utilizados na redução do IRPJ a pagar no ano-calendário de 2012. A

insuficiência foi apurada através das informações constantes do sistema de grande porte "SAPLI".

21. Em sua defesa a impugnante afirma que dispunha de saldo suficiente, apresentando como comprovante a ficha 37A da sua DIPJ alegando que, como autuação se deu em 2016, não estava obrigado a comprovar a existência de saldo de base negativa de CSLL anterior ao período decadencial (2011).

22. Primeiramente cabe informar que **o sistema SAPLI é alimentado pelas DIPJ's entregues pelos contribuintes, sendo que o saldo de base negativa de CSLL é calculado a partir das informações da Ficha 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) daquela declaração, e o saldo de prejuízos fiscais a partir das informações constantes da ficha 09A (Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral).**

23. Desta forma, apurado prejuízo fiscal e/ou base negativa de CSLL naquelas fichas da DIPJ, esse valor é somado ao saldo anterior pelo sistema SAPLI e, apurado lucro e/ou base positiva de CSLL, o valor compensado (30%) é subtraído do montante anterior pelo sistema SAPLI.

24. Os montantes totais, bem como essas operações de acréscimo ou decréscimo dos prejuízos fiscais e base negativa de CSLL, devem ser coincidentes tanto no sistema SAPLI quanto no LALUR dos contribuintes, de tal forma que configuram verdadeira memória de cálculo dos saldos de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL.

25. Por outro lado, a ficha 37A (Passivo – Balanço Patrimonial) trata-se de informação contábil (e não fiscal) de livre preenchimento a cada ano-calendário pelos contribuintes, de tal forma que, caso haja inconsistência nas informações de um ano-calendário para outro, não existirá uma memória de cálculo a comprovar/ratificar os dados ali constantes.

26. Verifica-se, portanto, que **a ficha 37A da DIPJ não é documento hábil a comprovar a existência de prejuízos acumulados e base negativa de CSLL, sendo a sua prova feita pela apresentação do LALUR, nos termos do art. 262 do RIR/99:**

(...)

32. No presente caso concreto, todos os valores conformadores (séria histórica completa) do saldo de prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL do ano-calendário de 2012, deveriam constar do LALUR da impugnante, o qual teria que ser guardado até o fim do prazo decadencial (2017).

33. Pelo que consta nos autos, **somente foi apresentado, no curso do procedimento fiscal, cópia de folhas soltas do LALUR da impugnante referente ao ano-calendário 2012, insuficientes a verificar as divergências encontradas.**

(...)

35. Ora, **a autoridade lançadora informou à impugnante de quais informações dispunha (fl. 122 a fl. 142). Como já vimos, tais informações foram consolidadas pelas informações fiscais apresentadas nas fichas 17 e 09A da DIPJ's entregues pela própria impugnante, constituindo-se de memória de cálculo revisável. (grifei)**

Isto posto, não tendo logrado, a recorrente, demonstrar a existência de seus prejuízos fiscais – nem mesmo após as autoridades autuante e julgadora de primeira instância terem apontado quais eram as lacunas probatórias do caso concreto –, em nada merece reproche a decisão recorrida.

### Conclusão

Ante o exposto, voto pela improcedência do recurso voluntário, para manter o lançamento nos exatos termos em que fora formulado.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra

## Voto Vencedor

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, redator designado.

O Colegiado acompanhou o voto do Ilustre Relator no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. Todavia, sem embargo de reconhecer o mérito do substancial voto inicial, o Colegiado adotou fundamentação diversa para a questão relativa à alegada decadência da atividade de revisão, por parte da Administração Tributária, dos prejuízos acumulados do contribuinte.

Embora a divergência não tenha afetado o resultado final do julgamento, o registro de voto vencedor é necessário para que fique esclarecido o fundamento que prevaleceu e levou ao resultado alcançado, nos termos do §9º do artigo 114 do RICARF. Desta feita, coube a mim a redação do necessário voto vencedor.

Conforme já foi muito bem relatado, a Administração Tributária realizou lançamento tributário de ofício em fevereiro de 2016 (fls. 147) para exigir IRPJ relativo aos quatro trimestres de 2012 em razão de o contribuinte, ao fazer a sua apuração espontânea, ter compensado prejuízos acumulados inexistentes, conforme apontado pela fiscalização, assim reduzindo indevidamente o imposto a pagar. A acusação fiscal está assim motivada (fls. 143):

Em 13/07/2015, o contribuinte foi intimado por via postal, Aviso de Recebimento (AR) com ciência em 15/07/2015, a prestar os esclarecimentos necessários inclusive com a apresentação dos documentos e/ou livros fiscais/comerciais comprobatórios, referente à seguinte ocorrência:

- Compensação a maior de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real, conforme abaixo demonstrada:

[...]

O contribuinte, em resposta às intimações, apresentou os seguintes esclarecimentos em 21/07/2015:

ULTRAMAQUINAS COMERCIAL DE FERRAMENTAS LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 00.314.550/0001-85, através de seu procurador, Sr. NAGIB CHAHINE JÚNIOR, brasileiro, maior, casado, portador da Cédula de Identidade RG. : 29.006.489-2 e CPF. : 213.478.238-24, vem perante a DELEGACIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE FISCALIZAÇÃO EM SÃO PAULO DIFIS I, em atendimento aos Termos de Intimações Fiscal vem entregar os seguintes documentos:

- a) Procuração (com firma reconhecida);
- b) Cópia autenticada da última alteração consolidada do contrato social registrada na JUCESP em: 28/04/2014;
- c) Razão Analítico da conta: "(-) Prejuízos Acumulados";
- d) Impressos das Folhas do LALUR Trimestral do período de: 2012.

Nenhum outro esclarecimento, documento, pagamento ou compensação foi apresentado, informado ou comprovado pelo contribuinte.

Em consulta ao sistema de grande porte "SAPLI" (Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais), verificamos que o contribuinte não apresentou em

31/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012 e 31/12/2012, saldos de prejuízo compensável de períodos anteriores.

O referido Razão Analítico foi juntado nas fls. 8, seguido das referidas folhas do LALUR de 2012. O referido extrato do SAPLI está juntado nas fls. 122. Adicionalmente, foram juntados aos autos: a DIPJ 2013 (fls. 31), o LALUR de 2012 (fls. 115) e as DIPJ de 2006 a 2013 (fls. 194).

Verificando o referido extrato do SAPLI, constata-se que todo o saldo de prejuízos acumulados do contribuinte foi consumido no ano 2011 (fls. 184), não restando saldo para ser usado no ano 2012, objeto da auditoria, conforme foi apontado na acusação fiscal.

Compulsando os documentos juntados, verifica-se que os valores contidos nas fichas 09A (Demonstração do Lucro Real) das DIPJ são compatíveis com os valores de utilização/acumulação dos prejuízos acumulados contidos no extrato do SAPLI.

O contribuinte fez juntar apenas o LALUR do ano 2012 (fls. 115). Verifica-se que a divergência entre o SAPLI de 2012 e o LALUR de 2012 está no saldo inicial dos prejuízos acumulados, pois o SAPLI aponta saldo inicial zero e o LALUR aponta saldo inicial de R\$ 732.290,80.

A ausência dos LALUR dos anos anteriores a 2012 impede a verificação da origem da divergência entre o saldo inicial dos prejuízos acumulados anotados no LALUR de 2012 do contribuinte e este saldo apurado no SAPLI. Tal divergência não deveria ocorrer, em tese, pois o SAPLI é um sistema informatizado alimentado pelas apurações realizadas pelo próprio contribuinte, em suas DIPJ. Ressalve-se o caso de revisão de ofício do SAPLI, o que não foi noticiado na espécie.

Em seu recurso voluntário, o contribuinte não juntou novos documentos comprobatórios, mas alega, em síntese, que a fiscalização não comprovou a inexistência do saldo inicial de prejuízos acumulados no ano 2012, ao contrário do anotado no LALUR de 2012, e que o contribuinte não está obrigado a apresentar documentos, declarações e obrigações acessórias anteriores ao ano de 2011, pois se trata de período já abrangido pelo prazo prescricional em relação ao momento da autuação, nos termos dos artigos 174 e 168 do CTN.

Ao apreciar tais argumentos, o Colegiado entendeu que a acusação fiscal está suficientemente fundamentada no extrato do SAPLI, afastando a alegação de insuficiência de prova. A divergência encontrada entre o SAPLI e o LALUR anotado pelo contribuinte foi resolvida em favor do SAPLI, pois o LALUR é anotação do contribuinte que carece de comprovação. Na espécie, o contribuinte não apresentou qualquer comprovação de que o valor por ele anotado no seu LALUR está correto, ao contrário do afirmado pela fiscalização.

O Colegiado também afastou a alegação de que o contribuinte não estava obrigado a apresentar comprovação da veracidade das suas anotações no seu LALUR, em razão de alegada prescrição, com as considerações seguintes.

Inicialmente, deve ser salientado que a compensação de prejuízos acumulados não se confunde com a compensação de tributos.

A compensação ou a restituição de tributos pode ocorrer quando o contribuinte faz um pagamento apesar de não estar tributariamente obrigado (pagamento indevido), ou faz um pagamento maior do que estava tributariamente obrigado (pagamento a maior do que o indevido) ou, ainda, quando antecipa o pagamento de tributos que, posteriormente, após a apuração do tributo, no seu tempo, verifica-se que o montante antecipado é maior do que o valor apurado

(saldo negativo de tributo a pagar). A compensação e a restituição são modalidades de repetição de indébito, autorizadas pelo artigo 170 do CTN combinado com o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

Bem diferente é a compensação de prejuízos fiscais acumulados, a qual ocorre quando ainda não há pagamento de tributos e quando sequer há apuração de tributos. Na verdade, a compensação de prejuízos fiscais é uma etapa da apuração do tributo a pagar, nos termos do artigo 64<sup>1</sup> do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

Isso é bem ilustrado pela estrutura da antiga DIPJ, declaração em que o contribuinte apurava o tributo devido. Após apurar o seu lucro contábil, na Ficha 7, o contribuinte demonstrava as exclusões e adições para apurar o lucro real, na ficha 9. Nessa mesma ficha, após apurar o lucro real (antes da compensação de prejuízos), o contribuinte reduz o valor do lucro real encontrado pelo valor da fração dos prejuízos acumulados que irá utilizar, encontrando o lucro real (tributável), sobre o qual irão incidir as alíquotas do tributo.

Assim, sendo um elemento do procedimento de apuração do tributo, ou seja, antes do lançamento tributário (por homologação ou de ofício), não há que se falar na prescrição prevista no artigo 174 do CTN, ao contrário do que defende o recorrente. Pelo mesmo motivo, não há que se falar na restituição prevista no artigo 168 CTN, ao contrário do que defende o recorrente.

O argumento do recorrente estaria melhor fundamentado se ele tivesse apontado o artigo 173 do CTN, que trata da decadência do direito de lançar o tributo, ou no artigo 150, §4º, do CTN, que trata da homologação tácita do lançamento por homologação. Contudo, tais dispositivos não são aplicáveis na espécie, pois o fato gerador apontado ocorreu no ano 2012 e o presente lançamento tributário ocorreu em 2016, portanto, dentro dos prazos apontados na lei, em ambos os dispositivos.

O recorrente afirma que não estava obrigado a apresentar o seu LALUR dos anos anteriores a 2011, nos seguintes termos (fls. 590):

Portanto, no momento da lavratura, ocorrida no ano de 2016, é impossível se questionar documentos e declarações da contribuinte Recorrente anteriores ao ano de 2011, razão pela qual o saldo de prejuízos fiscais passível de compensação demonstrado por esses elementos deve ser tido como verdadeiro, existente e fundamento das compensações praticadas.

Conforme o entendimento do próprio recorrente, ele estaria obrigado a apresentar o seu LALUR, devidamente comprovado, relativo ao ano 2011, o que não fez, descumprindo a intimação da fiscalização. Tal fato já dá ensejo ao presente lançamento tributário, pois a única prova que o contribuinte apresentou em seu favor foi o LALUR de 2012 e este depende necessariamente do LALUR de 2011, pois o saldo inicial daquele é extraído do saldo final deste.

Todavia, mesmo assim, não assiste razão ao recorrente quando afirma que não estava obrigado a apresentar os LALUR anteriores a 2011, pois essa afirmação fere o disposto no artigo 4º do Decreto-Lei nº 486/1969, *verbis*:

Art 4º O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais

<sup>1</sup> Art 64 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subseqüentes.

§ 1º - O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no livro de que trata o item I do artigo 8º, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação.

papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Saliente-se, novamente, que o presente lançamento tributário trata do IRPJ do ano 2012, que não estava prescrito na data do lançamento tributário, em 2016, nos termos do artigo 174 do CTN, pois sequer havia sido constituído.

Ainda que se estenda o alcance do referido artigo 4º do Decreto-Lei nº 486/1969, para liberar o contribuinte da guarda dos livros fiscais de lançamentos já decaídos (art. 173 do CTN) ou homologados tacitamente (art. 150, §4º, do CTN), ainda assim este não se aplicaria na espécie, pois o lançamento por homologação de 2012 ainda não havia sido homologado tacitamente e não estava decadente, uma vez que não havia sido transcorrido o prazo de cinco anos da sua realização.

Na verdade, o que o recorrente diz possuir é uma isenção da obrigação de guardar documentos anteriores a cinco anos antes da auditoria fiscal, mas esse pedido não possui fundamentação legal.

O Colegiado apreciou a possibilidade de aplicar de forma extensiva o artigo 173 do CTN ou o artigo 150, §4º, do CTN, para fundamentar o pedido do recorrente, mas entendeu que isso não seria possível, pois o comando legal contido nesse dispositivo é no sentido de impedir que a Administração Tributária constitua o crédito tributário nas condições que aponta. Tal comando não pode ser entendido como impedimento de exigir a exibição de documentos que o contribuinte estava obrigado a guardar em boa ordem.

Diante das razões acima expostas, o Colegiado acompanhou a conclusão do relator no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque