



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



**Processo nº** 19515.720452/2013-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.513 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de junho de 2021  
**Recorrente** ENERGIMP S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

**AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

O simples fato de a autuação ter sido baseada em entendimento que seria posteriormente refutado (mesmo que indiretamente) não deixa de ser uma motivação. A questão da exatidão da motivação é um problema de mérito e assim foi superada pela turma quando se constatou que a unidade de origem não analisou as provas que foram objeto de apreciação pela DRJ.

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

Ano-calendário: 2006

**DECISÃO QUE EXTRAPOLA O OBJETO DA AUTUAÇÃO. VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA. NULIDADE**

A decisão da DRJ que exige a apresentação de outras provas técnicas justificadoras de prejuízo fiscal, não exigidas pela fiscalização, nos casos em que o auto de infração se limitou a autuar a empresa porque o direito de retificar DIPJ estaria extinto, extrapola os limites da lide administrativa, razão pela qual deve ser declarada nula. Considerando que a nulidade em questão pode ser suprimida com o provimento do recurso voluntário, deve ser aplicada a regra do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da autuação, suscitada de ofício pelo relator, vencido o conselheiro Cleucio Santos Nunes (relator). Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância, mas superá-la para dar provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à preliminar de nulidade da autuação, o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregório - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa identificada na epígrafe, referente a compensação indevida de prejuízo fiscal diante do confronto de Declarações Econômico-Fiscais (DIPJs), entregues pela contribuinte.

De acordo com o auto de infração, a empresa não teria retificado a DIPJ dentro do prazo, razão pela qual não poderia a fiscalização admitir seus esclarecimentos, referentes à incorreção dos valores de prejuízo fiscal informados na DIPJ de exercício anterior.

A empresa impugnou o auto de infração, sustentando, em síntese, que deixou de informar valor referente ao prejuízo fiscal na DIPJ do período de competência, mas o fez na DIPJ de exercício posterior. Assim, o fundamento da fiscalização para rechaçar a compensação do prejuízo fiscal contraria o princípio da verdade material.

A DRJ, em que pese ter invocado a ocorrência da decadência do direito de a contribuinte retificar a DIPJ, em prol da verdade material, analisou os esclarecimentos prestados pela empresa e concluiu não haver prova suficiente para justificar o prejuízo fiscal.

A empresa interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos iniciais da impugnação, e alegou nulidade da decisão da DRJ, na medida em que esta teria extrapolado dos fundamentos da atuação. Isso porque, a atuação se baseou unicamente na decadência do direito de a contribuinte retificar a DIPJ.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

### **1. DA ADMISSIBILIDADE**

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos, razão pela qual deve ser admitido.

A empresa não suscita formalmente preliminares, devendo ser apreciado diretamente o mérito.

## 2. MÉRITO

Quanto ao mérito, convém realizar-se relato mais preciso da controvérsia, considerando as limitações regimentais para elaboração de relatório em casos paradigmas como é o presente. Assim, valho-me de excertos do relatório elaborado pela decisão recorrida, os quais resumem os fatos até a decisão de primeira instância:

### Contextualização da Ação Fiscal.

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de IRPJ que constituiu o crédito tributário decorrente de glosa de prejuízos compensados indevidamente por saldo insuficiente em anos anteriores em procedimento de revisão eletrônica da DIPJ do exercício 2010, ano-calendário 2009.

2. O auto de infração encontra-se às f. 212/215 e o termo de verificação fiscal às f. 207/209. A infração refere-se ao ano-calendário de 2009 e o lançamento foi realizado com acréscimo de multa de ofício (75%) e juros de mora, nos valores consolidados a seguir:

A auditoria fiscal teve início em **24/08/2012**, pela ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (f.04 e 07), e encerrou em **11/03/2013**, conforme aviso de recebimento de f. 217.

### Da Lavratura do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal (f. 207/215).

A revisão eletrônica da Declaração de Informações Econômico Fiscal do ano-calendário de 2009 (DIPJ 2010) encontrou divergências em relação aos valores controlados, através do sistema de acompanhamento de prejuízo, lucro inflacionário e base de cálculo negativa da CSLL (SAPLI).

5. A divergência consistiu na compensação acima do saldo existente de prejuízos fiscais, no montante de **R\$ 3.853.792,13** e, desta forma, a empresa foi intimada a justificar a compensação realizada na DIPJ do ano de 2009, nos seguintes termos (f. 03):

#### 1. Compensação de Prejuízo Fiscal ano calendário 2.009 :

Valor compensado acima do saldo de Prejuízos Fiscais de períodos- base anteriores existente nos sistemas da Receita Federal.

Ante o exposto, fica o sujeito passivo epigrafado, nos termos dos artigos 835, 927, 928 e 992 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), e do artigo 71 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, **INTIMADO a, no prazo de 05 (CINCO) dias úteis a contar da ciência deste Termo de Intimação**, prestar os esclarecimentos necessários quanto às ocorrências constatadas acima, apresentando os documentos e/ou livros comerciais/fiscais comprobatórios referentes à empresa em questão.

Justificar porque, da compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, ter superado o saldo prejuízo fiscal existente.

Ano Calendário	Lucro real antes da compensação (R\$)	Compensação Utilizada (R\$)	Saldo Existente (R\$)	Compensação acima do saldo existente (R\$)
2.009	31.388.167,48	4.073.193,78	219.401,65	3.853.792,13

A empresa respondeu à intimação através da apresentação de uma comunicação interna (correio eletrônico) às f. 66/72. Neste documento, extrai-se a argumentação relatada no Termo de Verificação Fiscal, ou seja, a de que houve um equívoco no preenchimento da DIPJ Exercício 2007, ano-calendário 2006.

6.1. O equívoco centrou-se no preenchimento da Ficha 6-A da declaração (f. 66 e 82). Nela não teria sido computado o reconhecimento de prejuízos decorrentes de ajustes de exercícios anteriores, no valor de **R\$ 3.853.792,13**. Este valor somado ao valor do prejuízo fiscal computado no ano de 2007, de R\$ 219.401,65, totalizariam o valor a compensar de R\$ 4.073.193,78, utilizados no ano de 2009.

6.2. Juntou Balancete Analítico do ano de 2006 às f. 73/74 e Balanço Patrimonial publicado no Diário Oficial Empresarial às f. 75, em 24/11/2007.

7. Intimada a apresentar Livros Diário, Razão e LALUR, do ano-calendário de 2006, a empresa demonstrou, por meio de relatórios auxiliares, a composição dos valores lançados a débito na conta “ajustes de exercícios anteriores” a crédito das contas “Projeto Couto de Magalhães” e “Projeto Energia Geral”. Neste relatório constata-se a contabilização dos valores de R\$ 1.229.346,74 e R\$ 2.624.445,39, respectivamente (f. 138/199), nos anos de 2000 a 2006.

A autoridade fiscal não acatou os argumentos da empresa, acerca dos erros de fato no preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 2006, por entender ter decaído o direito de retificar a declaração, conforme artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional. Deste entendimento, houve a lavratura do auto de infração de IRPJ, por compensação indevida de prejuízo fiscal, no montante de **R\$ 3.853.792,13**.

#### **Da Impugnação ao Auto de Infração (f. 220/232).**

9. A impugnação foi protocolada em 08/04/2013 e nela a empresa repisa que os valores considerados na compensação foram demonstrados, no curso da ação fiscal, de forma inequívoca e tempestiva, através dos Livros Diário e Razão dos anos de 2000 a 2007.

10. Segue explicando que efetuou estudos e desenvolvimento de projetos no setor de energia elétrica, a fim de verificar a viabilidade da implantação de empreendimentos de geração de energia eólica, denominados Projeto Couto de Magalhães e Projeto Energia Geral.

11. Justifica que ambos projetos se mostraram inviáveis sob os pontos de vista técnico e econômico e, por estarem registrados como “investimentos em andamento”, no ativo diferido, foram revertidos em “perdas”, gerando o prejuízo fiscal acumulado de R\$ 4.073.193,78, dos quais R\$ 3.853.792,13 seriam referentes ao ano de 2006, equivocadamente não informados na DIPJ correspondente, e R\$ 219.401,65, devidamente registrados na DIPJ do ano de 2007, exercício 2008.

12. A empresa informa também que o valor de R\$ 4.073.193,78 referente ao prejuízo fiscal utilizado no ano de 2009 (DIPJ Exerc. 2010) teria sido corretamente compensado, conforme limites legais. A contribuinte requer que seja observada a situação fática, em respeito ao Princípio da Verdade Material, pois a autoridade fiscal não contestou a existência do prejuízo fiscal, havendo documentação comprobatória a suportar os fatos.

14. Ao final requer seja julgado improcedente o presente auto de infração.

Conforme explicado no relatório deste voto, a decisão da DRJ embora tenha reconhecido que a recorrente não retificou a DIPJ dentro do prazo, contado na forma o art. 150, § 4º do CTN, em prol da verdade material, analisou as explicações da recorrente sobre a divergência dos valores de prejuízo fiscal entre as DIPJ de 2006 e 2009.

Em síntese, a empresa alega que a causa do prejuízo fiscal se deveu à execução de dois projetos de geração de energia eólica, intitulados Projeto Couto de Magalhães e Projeto Energia Geral. Tais projetos se mostraram insustentáveis econômica e tecnicamente, razão pela qual foram descontinuados, gerando as perdas registradas na contabilidade como prejuízos fiscais.

A DRJ entendeu ter havido divergências contábeis referentes aos valores lançados a título de prejuízos fiscais. E para suprir tais divergências, o contribuinte deveria ter juntado o LALUR, razão pela qual a análise se limitaria aos documentos anexados, quais sejam, os livros diário e razão e balancete analítico. No ponto, vejam-se as razões da DRJ:

32. Assim, de acordo com o relatório acima, no ano de 2006, tem-se a realização de “perdas”, por meio de lançamentos de ajustes de exercícios anteriores”, que comporiam o prejuízo fiscal do ano de 2006, nos seguintes valores:

(a) Projeto Couto de Magalhães: R\$ 1.229,346,74

(b) Projeto Energia Geral: R\$ 2.624.445,39

**Total:** R\$ 3.853.792,13

33. Ocorre que os valores apresentados pela empresa, a título de “ajustes de exercícios anteriores” não encontram suporte em outros documentos e nos próprios relatórios apresentados pela empresa. Registre-se também que não houve apresentação de LALUR que corroborasse os fatos apresentados e, desta forma, delimita-se a análise aos documentos juntados aos autos.

34. Observe que no Balancete Analítico, destacado no item 25 e f. 75, é possível constatar os seguintes saldos nas contas:

1.2.Ativo Realizável a Longo Prazo: R\$ 2.824.076,65 (D)

1.2.1.20.0006. Projeto Couto de Magalhães R\$ 1.090.919,81

1.6.Ativo Diferido: R\$ 251.760,11 (D)

1.6.1.01.0001. Projeto de Energia Geral R\$ 0,00

35. Já o Balanço Patrimonial em 31/12/2006, publicado no Diário Oficial Empresarial, em **24/11/2007** (f. 75), apresenta os seguintes valores nas mesmas contas:

- Ativo Realizável a Longo Prazo: R\$ 4.053.423,39 Projeto Couto de Magalhães: R\$ 2.320.266,55

-Ativo Diferido: R\$ 2.624.445,39 Projeto de Energia Geral R\$ 2.624.445,39

36. No mesmo Balanço, há o registro de Nota Explicativa a seguir: “Não há demonstração de resultado do período, em virtude de não ter havido movimentação nas respectivas contas.”.

A decisão aponta também outras incongruências nos lançamentos contábeis da empresa, as quais colocam em dúvida os valores dos prejuízos fiscais alegados pela recorrente.

Para finalizar, aduz que tais inconsistências contábeis impediriam a confirmação dos equívocos invocados pela empresa no preenchimento da DIPJ. Além disso, não constaram dos autos provas idôneas da inviabilidade econômica e técnica dos projetos e nem a decisão da diretoria da empresa determinando a sua descontinuação. No ponto, veja-se:

44. Estas inconsistências nos documentos e lançamentos contábeis apresentados, impedem a confirmação de que, de fato, teria ocorrido equívoco no preenchimento da DIPJ exercício 2007 e não no ano de 2009, pelo cômputo de prejuízo fiscal não contabilizado.

45. A fim de esclarecer o que de fato ocorreu, seria recomendável comprovar, através de documentação hábil e idônea, a data da constatação da inviabilidade dos referidos projetos, por laudos técnicos, devidamente confirmada por decisão da assembleia de acionistas ou diretores. A partir da confirmação da descontinuidade dos projetos, os lançamentos contábeis deveriam refletir as baixas ou perdas destas despesas incorridas na fase que antecederia a implantação dos mesmos.

46. Desta forma, considera-se não comprovada a ocorrência de prejuízo fiscal no ano de 2006 a fim de amparar a compensação realizada no ano-calendário 2009, mantendo-se integralmente o lançamento realizado.

No seu recurso voluntário, a empresa insiste que o erro no preenchimento da DIPJ está suficientemente comprovado pelas provas juntadas aos autos (livros diários e razão de 2000 a 2007). Refuta o argumento da DRJ de que deveriam ter sido trazidas provas da inviabilidade econômica e técnica dos projetos, porquanto o TVF, que integra o auto de infração, se limitou a apresentar como fundamento a decadência do direito de a autuada retificar a DIPJ. Dito de outro modo, a causa da autuação não teria sido a falta de prova técnica sobre a existência ou não do prejuízo, mas a impossibilidade de a empresa retificar o valor do prejuízo fiscal na fase de fiscalização, porque o deveria ter feito dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento do crédito tributário devido (CTN, art. 150, §4º).

Esclarecidos os fatos que contornam o processo, para resolver a controvérsia, deve-se analisar dois pontos: i) eventual decadência do direito de retificar a DIPJ; ii) eventual nulidade da decisão da DRJ por inovação nos fatos e fundamentos jurídicos da autuação.

## **2.1 Eventual decadência do direito de retificar a DIPJ**

Sobre o primeiro ponto, entendo que a questão está superada, porque a DRJ, embora tenha considerado não ter sido retificada a DIPJ dentro prazo legal, analisou a documentação contábil apresentada pela empresa e a compatibilizou com as DIPJs dos anos calendários 2006 e 2009. Dessa forma, superou o debate sobre eventual perda do direito de retificação das declarações em questão. Assim, deveria considerar-se prejudicada a alegação de decadência do direito à mencionada retificação.

Seja como for, e para evitar qualquer dúvida, analisarei o ponto em questão. Primeiramente, registre-se, que a DIPJ, cuja obrigatoriedade de entrega foi instituída pela IN/SRF n.º 127, de 1998, não é informação fiscal com natureza de confissão de dívida, diferentemente da DCTF em que o contribuinte declara os valores que deve ao fisco.

Assim, não se pode emprestar à DIPJ os mesmos efeitos da DCTF, especialmente no ponto em que esta última declaração implica no reconhecimento pelo contribuinte de uma dívida tributária, a ponto de permitir a inscrição do crédito confessado na dívida ativa, sem a necessidade de lançamento de ofício. Nesse sentido, dispõe o art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

A DIPJ, por sua vez, possui caráter meramente informativo sobre a atividade econômica da empresa e sua movimentação fiscal, para efeito de controles internos e batimento com outras informações prestadas pelo contribuinte. Estabelecida esta lógica distintiva entre as duas declarações, há de se concluir que, se o contribuinte pode retificar a DCTF na hipótese de erro, com mais razão poderá fazê-lo quando se tratar de DIPJ.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp n.º 1.133.027/SP, em julgado decidido sob a sistemática dos recursos repetitivos, prevista nos arts. 543-C do CPC de 1973, assentou que é possível pedir a anulação de confissão de dívida. O caso paradigmático se referia a parcelamento em que o fundamento do pedido de anulação era motivo de fato e não de direito. A decisão concluiu que a hipótese de erro do contribuinte nas informações prestadas é motivo de fato que pode determinar a revisão e, portanto, a invalidade da confissão de dívida. Veja-se a tese firmada com o precedente:

#### **Tema repetitivo 375 - Tese firmada**

A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude).

Não é por outro motivo que, mesmo antes dessa decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Solução de Consulta Interna – SRF n.º 21, de 2005, pacificou que é possível retificar a DIPJ e DCTF no prazo de cinco anos, contados de acordo com as regras de decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário. Veja-se a conclusão da SCI:

18. Diante do exposto e, sendo a legislação silente quanto ao prazo em referência, conclui-se, por analogia, que extingue-se em dez anos o direito de o contribuinte pleitear a retificação da DIPJ e da DCTF, no que concerne às contribuições sociais, permanecendo o prazo de 5 (cinco) anos, de que tratam os artigos 150 e 173 do CTN, para os demais tributos.

De qualquer forma, este CARF já manifestou o entendimento de que o prazo para retificação da DIPJ é de cinco anos contados a partir da data da entrega da declaração original. Nesse sentido, veja-se o precedente abaixo:

**Numero do processo:**10920.900662/2008-19 **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção **Câmara:** Segunda Câmara **Seção:** Primeira Seção de Julgamento **Data da sessão:** Tue Mar 10 00:00:00 BRT 2020 **Data da publicação:** Mon Apr 13 00:00:00 BRT 2020

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1999 PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. DIPJ. ERRO. O

contribuinte tem o prazo de cinco anos, contados a partir da entrega da declaração, para retificar o erro na DIPJ. Decorrido este prazo, não cabem ser examinados os dados da declaração.

**Numero da decisão:**1201-003.662 **Nome do relator:** ALEXANDRE EVARISTO PINTO

É verdade também que este Conselho já entendeu que o prazo em questão se conta na forma do art. 150, §4º do CTN, conforme se observa do seguinte precedente:

**Numero do processo:**10070.002790/2002-68 **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção **Câmara:** Quarta Câmara **Seção:** Primeira Seção de Julgamento **Data da sessão:** Wed Nov 13 00:00:00 BRT 2019 **Data da publicação:** Wed Dec 18 00:00:00 BRT 2019

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2000 DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIPJ. PRAZO PARA RETIFICAÇÃO. O prazo para retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO. A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

**Numero da decisão:**1401-004.035 **Nome do relator:** DANIEL RIBEIRO SILVA

No caso dos presentes autos, em que pese a empresa não ter transmitido formalmente a DIPJ retificadora, o fato é que, na DIPJ do ano calendário 2009, declarou os valores que, posteriormente, veio a justificar no curso do procedimento fiscal destinado a apurar as divergências de prejuízo fiscal apurados nos anos 2006 e 2009. Vê-se que, instada a esclarecer o ocorrido, a empresa não se furtou de tentar demonstrar porque os valores eram divergentes.

Com fundamento no princípio do formalismo moderado – embora este postulado seja mais bem aplicável no processo contencioso – é possível estende-lo à fase do procedimento fiscal, a fim de orientar como a fiscalização deveria ter procedido, ou seja, analisando a documentação juntada pela recorrente referente ao prejuízo fiscal. Assim, quer com base no §4º do art. 150 do CTN, ou a partir da data de entrega da DIPJ original, entendo que a empresa esclareceu o erro dos valores de prejuízo fiscal na DIPJ de 2009, independentemente da questão da decadência.

Registre-se que o Parecer Normativo Cosit n.º 8, de 2014, em caso parêlho ao presente, qual seja, a “não homologação de compensação”, concluiu ser possível rever os valores informados em DIPJ, desde que a matéria não tenha sido decidida pelas instâncias administrativas. Nesse sentido, transcrevo excerto da ementa do Parecer no ponto que interessa:

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde

que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Se é lícita a revisão de ofício do despacho decisório que não homologa compensação, quando se tratar de erro de fato no preenchimento de declarações fiscais, com mais razão será possível instar-se o contribuinte para justificar divergências em suas declarações tributárias, independentemente de transmissão de declaração retificadora para este fim. Diga-se de outro modo, a instauração do procedimento em razão de divergências na declaração cria fato novo, motivador da própria retificação.

Daí por que, entendo, ao intimar o contribuinte para justificar as divergências nas DIPJs, a fiscalização criou as condições para que a empresa retificasse o erro, cabendo à autoridade lançadora valorar se as justificativas eram ou não satisfatórias para corrigir as informações. O simples afastamento das alegações da contribuinte, motivada na ausência do documento formal de retificação, supostamente não transmitida dentro do prazo, afronta o entendimento da administração tributária em caso semelhante, como o do Parecer Normativo n.º 8, de 2014. Registre-se que a retificação da DIPJ, mesmo depois de iniciado o procedimento fiscal seria possível, pois, diferentemente da DCTF, a DIPJ não tem efeito de confissão de dívida. Tratando-se de DCTF, realmente, não será apropriado retificar a declaração após o início da fiscalização porque o contribuinte está sujeito à perda da espontaneidade (CTN, art. 138 c/c art. 7.º do Decreto n.º 70.235, de 1972). Nesse sentido, o art. 9.º, § 2.º, II da IN/SRF n.º 1.110, de 2010, vigente à época da autuação, impede a retificação de DCTF depois de iniciado o procedimento fiscal. Mas não é o caso da DIPJ, que por não possuir caráter de confissão de dívida, não se encaixa nas disposições legais sobre perda da espontaneidade e nem implica em exigência de crédito tributário por si só.

Para concluir este ponto, primeiramente, entendo que a questão da decadência do direito de a empresa retificar a DIPJ deve ser afastada, porque a DRJ assim entendeu, indiretamente, ao apreciar as provas juntadas. Em reforço deste entendimento, não há que se falar em perda do direito à retificação da DIPJ, porquanto tal hipótese não se configurou, uma vez que a empresa esclareceu o erro na DIPJ de 2009 no curso do procedimento fiscal instaurado para esta finalidade. Acresça-se a isso que, em procedimento de revisão instaurado de ofício, a contribuinte foi intimada para esclarecer as divergências de suas declarações, o que deu ensejo a fato novo, permitindo os esclarecimentos a partir deste evento.

Assim, entendo que o auto de infração possui vício de motivação que leva ao reconhecimento, de ofício, da sua nulidade.

## **2.2 Eventual nulidade da decisão da DRJ**

Tendo sido vencido quanto à nulidade acima suscitada, passo a analisar a segunda questão veiculada no Recurso.

Quanto a outra matéria, isto é, a prova contábil referente ao prejuízo fiscal, tem-se a seguinte controvérsia. No curso do procedimento fiscal, a recorrente foi intimada para esclarecer a divergência entre os valores de prejuízo fiscal encontrada nas DIPJs dos anos-calendários 2006 e 2009. A empresa esclareceu que em 2006, não informou o montante de R\$ 3.853.792,13, referente a prejuízo fiscal, decorrente da descontinuidade de dois projetos na área de energia eólica. Assim, em 2006, informou apenas o montante de R\$ 219.401,65 de prejuízo.

Em seguida, explica que acrescentou o valor de R\$ 3.853.792,13 de prejuízo fiscal na DIPJ de 2009, o que somou o total de R\$ 4.073.193,78.

Por outro lado, o TVF de fls. 264/265 não analisou a documentação contábil da empresa, o que poderia esclarecer a veracidade das alterações de valores. Isso porque, entendeu a fiscalização que o caso se tratava de retificação de DIPJ, e tal procedimento deveria ter sido realizado dentro do prazo de 5 (cinco anos), contados na forma do §4º do art. 150 do CTN. Considerando que tal explicação foi realizada no curso da fiscalização, iniciada em 24/08/2012, a empresa teria até 31/12/2011 para retificar a DIPJ, o que não foi feito. Assim, a autuação foi lavrada para constituir o crédito tributário decorrente do aproveitamento indevido do prejuízo fiscal em questão.

Recuando-se no tempo, vê-se que o Termo de Intimação n.º 1, de fl. 03, exigiu que a empresa justificasse as divergências entre o valor de prejuízo fiscal anterior com o valor informado na DIPJ do ano calendário 2009. Em resposta, a contribuinte alegou que teria deixado de informar na DIPJ de 2006 o valor de R\$ 3.853.792,13. No documento de fls. 66 (cópia de e-mails internos da empresa), consta o citado esclarecimento, qual seja, de que a empresa não informou o montante de R\$ 3.853.792,13 a título de prejuízo fiscal no ano calendário 2006, vindo a fazê-lo somente em 2009.

Dos autos consta também o balancete de fls. 73/74, com os valores empregados em ambos os projetos de energia que teriam sido descontinuados e, por isso, gerado os prejuízo que a empresa visou recuperar.

O Termo de Intimação n.º 2, juntado à fl. 135, intima a contribuinte para juntar os livros Lalur, Diário e Razão de 2006, sendo que à fl. 135 consta uma página do livro razão, com lançamentos de valores referentes aos dois projetos e planilhas de fls. 139/199, com a composição dos valores relativos aos projetos. Mais adiante, tem-se o TVF de fls. 207/209, acompanhado de demonstrativo do débito e auto de infração de fls. 210/214.

Conforme se observa, o auto de infração que constituiu o crédito de IRPJ exigido do contribuinte, foi instruído de forma deficiente. O reflexo disso foi o fundamento de fato para a autuação, que se limitou a considerar que a análise dos fundamentos para demonstração do prejuízo fiscal não seria examinada porque a DIPJ não teria sido retificada no prazo legal. No ponto, veja-se o fundamento do TVF:

Outrossim, em atendimento a essa solicitação de ofício, o sujeito passivo se manifestou e apresentou as alegações abaixo relatadas:

2. Tempestivamente o contribuinte se manifestou e justificou a compensação do valor total de R\$4.073.193,78 (R\$3.853.792,13 acima do saldo existente nos sistemas de controle de prejuízos e resultados negativos da receita federal, que era de R\$219.401,65), devido ao fato de não ter informado na DIPJ do ano-calendário de 2006, na ficha 6A o valor de R\$3.853.792,13;
3. Em 10/09/2012, através do Termo de Intimação Fiscal Nº 002, solicitamos ao contribuinte a documentação comprobatória relativa ao prejuízo alegado pelo contribuinte e não declarado em sua DIPJ 2007, ano-calendário de 2006 (LALUR, Escrituração Contábil, Balancete publicado - devido se tratar de S/A obrigada à publicação). Tempestivamente o contribuinte atendeu à intimação e apresentou a documentação solicitada e apresentou ainda um arrolamento demonstrando as despesas geradoras do prejuízo apurado;
4. Dessa forma o contribuinte justificou a divergência apurada pelos sistemas da Receita devido ao erro de fato no preenchimento da DIPJ do exercício de 2006, solicitando à fiscalização a aceitação do prejuízo fiscal apurado;
5. Os dados constantes no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI) são extraídos das informações contidas nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJs) entregues pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil;
6. O erro apontado pelo contribuinte refere-se à DIPJ do ano-calendário de 2006, que não foi retificada dentro do prazo legal (o prazo é de cinco anos, conforme os artigos 150 e 173 do CTN), portanto, a fiscalização não possui amparo legal para acatar a solicitação do contribuinte;
7. Concluindo, então, o valor apurado como excesso de compensação no Termo de Intimação Fiscal Nº 001 será cobrado através do presente auto de infração.

Conforme se verifica, o fundamento legal para a autuação foi o aproveitamento de uma diferença de prejuízo fiscal no montante de R\$ 3.853.792,13 para o ano calendário de 2006, o qual deveria ter constado de retificação de DIPJ não apresentada no prazo dos arts. 150 e 173 do CTN. Esse fundamento fático foi afastado pela DRJ, na medida em que analisou as demonstrações contábeis constantes dos autos.

Assim, a decisão recorrida, extrapolando as funções da autoridade lançadora, realizou a análise da documentação contábil e fiscal da empresa, para considerar que as provas constantes dos autos não eram suficientes para comprovar os reais motivos do prejuízo fiscal que levou à alteração da DIPJ.

Neste ponto, entendo que a decisão recorrida é nula porque assume funções que seriam da autoridade lançadora e, o que é mais grave, fundamentou a decisão por ausência de provas técnicas sobre o prejuízo fiscal alegado. Nesse sentido, veja-se especialmente o argumento de que a recorrente não teria trazido ao processo, “documentação hábil e idônea, a data da constatação da inviabilidade dos referidos projetos, por laudos técnicos, devidamente confirmada por decisão da assembleia de acionistas ou diretores”.

Ressalte-se, que a empresa não foi intimada no curso do procedimento fiscal para apresentar tais documentos e, ainda que tivesse sido, o fundamento da autuação se resumiu ao reconhecimento de uma suposta decadência do direito de retificar a DIPJ. Dessa forma, ao entender que a prova do prejuízo não estava devidamente produzida, a decisão recorrida inovou nos fundamentos da autuação, violando a ampla defesa, assegurada pelo art. 5º LV da Constituição Federal e, no caso do processo tributário federal, regulamentada logicamente pelo art. 16, III do Decreto nº 70.235, de 1972, que prevê o seguinte:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ao fundamentar sua decisão na ausência de provas técnicas da descontinuidade dos projetos e de publicação da respectiva decisão da assembleia da empresa, a DRJ acrescentou

indevidamente à autuação razões de fato e de direito, em relação às quais a empresa não teve oportunidade de se defender na impugnação, simplesmente porque desconhecia esses motivos.

Por conseguinte, entendo que a DRJ inovou nos fundamentos da autuação com inegável ofensa ao art. 59, II do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Contudo, o art. 59, §3º do Decreto n.º 70.235, de 1972 prevê o seguinte:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

A nulidade em questão pode ser suprida com o provimento do recurso voluntário. Isso porque, caso se determinasse à DRJ a emissão de outra decisão sem os vícios do acórdão ora em análise, não haveria qualquer resultado útil ao processo. Isso porque, a unidade de origem não analisou as provas que foram objeto de apreciação pela DRJ, o que concede ao recurso condições de ser provido no mérito, por ofensa à ampla defesa, encontrando a presente solução fundamento no artigo de lei transcrito.

### 3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto em reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância, mas superá-la para dar provimento ao Recurso Voluntário aplicando-se o art. 59, §3º do Decreto n.º 70.235, de 1972.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

### Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, Relator.

Com as vênias que merecem o excelente voto do ilustre relator, a maioria da turma dele divergiu no tocante à nulidade do auto de infração.

É que não se pode dizer que houve vício de motivação só porque esta se baseou em entendimento que seria posteriormente refutado (mesmo que indiretamente). Com efeito, a impossibilidade de retificar informações prestadas em DIPJ em prazo superior aos previstos nos arts. 150 e 173 do CTN (conforme expressamente indicado no item 6 do Termo de Verificação Fiscal), por si só, já é um motivo (que pode ou não ser acatado).

A questão da exatidão da motivação é, portanto, um problema de mérito e assim foi superada pela turma quando se constatou que a unidade de origem não analisou as provas que foram objeto de apreciação pela DRJ.

Não há que se falar em preterição do direito de defesa se a matéria fática e legal que fundamentou a autuação foi compreendida a ponto de a interessada produzir suas peças impugnatória e recursal com toda a sorte de argumentos que julgou convenientes.

Por essas razões, a maioria da turma decidiu por divergir da nulidade do auto de infração declarada de ofício pelo ilustre relator.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregório