



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.722491/2012-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.396 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SATA SOCIEDADE DE ASSESSORIA TECNICA E ADMINISTRATIVA LIMITADA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA. PRAZO PARA RETIFICAÇÃO DE DIPJ.

A apuração originária do tributo sujeito a lançamento por homologação (art. 150 do CTN) é encargo do sujeito passivo, e pode ser objeto de revisão pelo Fisco no prazo de cinco anos, sob pena de homologação tácita, ou, caso não haja pagamento ou declaração prévia de débito, aplica-se a contagem do art. 173, inciso I do CTN. Consumando-se o prazo previsto para a homologação tácita, concretiza-se definitivamente a apuração do tributo, para fins de lançamento de ofício. Restaria completamente esvaziada a homologação tácita caso se admitisse que, posteriormente ao prazo, pudesse o sujeito passivo promover uma revisão e alterar o saldo de prejuízos fiscais, que tem reflexos diretos na apuração do resultado da empresa. Incontestável que o prazo para retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório do tributo estipulado no §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional CTN. Assim, a perda do prazo para retificar a declaração fulmina o direito de se alterar os valores declarados.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto(Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2009, diante da infração glosa de compensação de prejuízo fiscal, diante da insuficiência de saldo de prejuízo fiscal.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a Recorrente informou em sua DIPJ do ano-calendário de 2009 compensação de prejuízos fiscais no valor de R\$ 8.670.311,18. Ocorre que o saldo de prejuízo fiscal constante no Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais (SAPLI), o saldo disponível para compensação era de R\$ 912.426,26.

Dessa forma, a Autoridade Fiscal concluiu pelo excesso de compensação no valor de R\$ 7.757.884,92.

O relatório integrante do acórdão recorrido resume bem a acusação fiscal e as razões de defesa apresentadas em sede de impugnação. Passa-se a transcrevê-lo.

O processo versa acerca de auto de infração formulado em 09/11/2012, atinente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado no ano-calendário de 2009, com o crédito tributário total de R\$ 3.914.240,81 (quatrocentos e quarenta e quatro mil, novecentos e noventa reais e vinte e nove centavos), composto de principal, multa de ofício de 75% e juros de mora vinculados:

TRIBUTO	Fls. os autos do processo	PRINCIPAL	MULTA DE OFÍCIO	JUROS DE MORA	TOTAL
IRPJ	154/160	1.939.471,22	1.454.603,41	520,166,18	3.914.240,81
<b>VALORES TOTAIS</b>					<b>3.914.240,81</b>

Nota: Termo de Verificação Fiscal e Constatação Fiscal (fls. 150/153) e Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário (fl. 2).

A constituição do lançamento de ofício decorreu de evidências observadas no curso de procedimento de revisão interna de Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) transmitida pelo sujeito passivo em epígrafe, consoante descrição dos fatos e enquadramentos legais impressos no corpo da autuação fiscal e do respectivo Termo de Verificação Fiscal e Constatação Fiscal, todos eles indissociáveis entre si, motivações estas determinantes para tipificação das seguintes infrações tributárias:

**Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ:**

**GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES**

Fatos geradores ocorridos de 1º/01/2009 a 31/12/2009.

Caracterização de compensação a maior de prejuízo fiscal na determinação do lucro real do período-base, consoante apurado no Termo de Verificação Fiscal e Constatação Fiscal.

Enquadramentos legais: art. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

Diante deste panorama, passa-se a desenvolver uma breve exposição, pautada nas informações relacionadas com a infração tributária tipificada na autuação fiscal referenciada.

A autoridade tributária sintetiza que a ação fiscal sustentou-se nas determinações expressas no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.90.00-2012-03825-2, que visaram a averiguação de indícios de irregularidades na determinação da base imponible de IRPJ oriundo de compensação a maior de prejuízo fiscal por ocasião da apuração do lucro real do ano-base.

Inaugurada a ação fiscal, efetuou-se a lavratura do Termo de Intimação nº 1, datado de 14/12/2012, cientificado por via postal em 15/03/2012 (fls. 4/5).

Salienta que o contribuinte apresentou resposta datada de 1º/10/2012, segundo o qual trouxe a seguinte narrativa com as justificativas e os anexos relatados a seguir.

Noticia que o BANCO SOFISA S/A (SOFISA), atual detentor do controle acionário da empresa intimada, firmou contrato de compra e venda de ações com a empresa INTESA BRASIL EMPREENDIMENTOS S/A (INTESA), em 16/04/2007. À época, a SATA SOCIEDADE DE ASSES. TÉCNICA E ADMINISTRATIVA S/A (SATA) configurava-se como subsidiária integral da intesa, conforme Contrato de Compra e Venda de Ações (Anexo I).

A alienante das ações da SATA apresentou à adquirente todo o acervo documental contábeis em boa ordem e forma tais como: Balancetes, Livros Diários e Balanços entre outros.

Por outro lado, não apresentou a respectiva documentação fiscal, tais como: Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), Livro de Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social (LACS), bem assim de cópias das DIPJ anteriores ao exercício de 2003 (ano-calendário de 2002). Outrossim, apresentou uma planilha relativa ao cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2007 contemplando o descritivo das importâncias que designariam a composição do saldo de prejuízos fiscais a compensar, totalizando R\$ 27.074.363,66 no encerramento do ano de 2006. De acordo com a planilha, o montante foi totalmente compensado no ano-calendário de 2009.

A nova controladora da SATA efetuou um novo levantamento baseado nos livros fiscais e nas DIPJ em janeiro do ano de 2008. Na oportunidade, justificou que o objetivo do levantamento prestava-se à implantação dos saldos contábeis e fiscais em aplicativo específico de controle fiscal (Sistema Easy-Way-IRPJ); argumentou-se que a empresa contabilizou em 31/12/2001, na conta 183600083301 - Rendas a Receber - Dividendos e Bonificações, o valor de R\$ 6.024.609,64, cuja importância representaria dividendos propostos pelo BANCO COMERCIAL DE INVESTIMENTO SUDAMERIS S/A (SUDAMERIS), atual denominação do BANCO AMÉRICA DO SUL S/A (AMÉRICA DO SUL), consoante reportado em notas explicativas do balanço encerrado em 31/12/2001.

De acordo com a verificação da escrita contábil, os dividendos foram pagos em 28/02/2002 (Folha nº 59 do Livro de Balancetes, Diários e Balanço nº 77, debitando a conta Banco e a crédito da conta Rendas a Receber ), consoante Ata de Reunião do Conselho de Administração (ARCA) de 07/02/2002, arquivada na JUCESP sob o nº 47.652/02-0.

A empresa alegou que incorreu em erro no preenchimento da DIPJ – AC 2001, pois consignou a adição na Linha 22 - Outras Adições da Ficha 09A -Demonstração do Lucro Real, do valor recebido a título de dividendos no valor de R\$ 6.024.609,64, concomitantemente à exclusão na Linha 27 - Lucros e Dividendos Derivados de Invest. Aval. p/ Custo de aquisição, da mesma Ficha, o valor de R\$ 6.024.612,23.

Neste contexto, justificou a motivação da compensado a maior exatamente o valor adicionado indevidamente de R\$ 6.024.609,64.

De acordo com o Termo de Intimação nº1, a fiscalização noticiou ao contribuinte um excesso de compensação de Prejuízo Fiscal de IRPJ no valor de R\$ 7.757.884,92. No LALUR a empresa demonstrava uma compensação a maior, no caso considerando o pretendo erro de fato no preenchimento da DIPJ – AC 2001, no valor de R\$ 6.024.609,64. Diante disto, evidenciava-se uma diferença de R\$ 1.733.275,28, proveniente de informações das DIPJ anteriores ao ano-calendário de 1998, eis que os atuais administradores assumiram a gestão apenas em abril de 2007.

Veicula-se que a empresa alegou ter solicitado cópias destas DIPJ à administração fazendária para compor o saldo dos prejuízos anteriores a 1998, porém, não

logrou êxito. Desta forma, a administração da empresa reclamou não dispor de elementos suficientes para compor o saldo de R\$ 2.250.535,96, igualmente utilizado.

O contribuinte encerrou suas justificativas da fase de auditoria interna solicitando à fiscalização para considerar o prejuízo fiscal utilizado nas DIPJ que se seguiram após o ano-calendário de 2003, considerando o erro de fato na DIPJ do exercício 2002 - ano-calendário de 2001.

A autoridade lançadora enuncia que os dados constantes no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI) foram extraídos das informações contidas nas Declarações de Informações Econômico-Fiscal (DIPJ) entregues pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Não obstante as alusões do contribuinte, a fiscalização apontou que o erro protestado pelo contribuinte correspondia à DIPJ do ano-calendário de 2001, que não foi retificada dentro do prazo legal; portanto, a fiscalização não dispunha de amparo legal para acatar a solicitação do contribuinte.

Sob esta perspectiva, o valor apurado como excesso de compensação sujeitou à reversão de seus efeitos e incidência da tributação correspondente..

Neste contexto, assevera que a empresa apresentou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscal (DIPJ) do ano-calendário de 2009 (Situação Normal) optando pelo regime de tributação pelo Lucro Real.

A autoridade lançadora informou na Linha 75 - Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos de Apuração Anteriores - Atividades em Geral - Per. Apuração de 1991 a 2008, da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral, o valor de R\$ 8.670.311,18.

Neste sentido, interpreta que o contribuinte só poderia compensar o valor de R\$ 912.426,26, valor este que consta no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI), sistema da RFB que gerencia esta conta.

Ante o exposto, entendeu caracterizado o excesso de compensação de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real, no ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 7.757.884,82 (sete milhões, setecentos e cinquenta e sete mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e oitenta centavos).

Nesta linha, a situação ensejou a lavratura de intimação com determinação para que efetuasse as devidas adequações no controle de compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, em consonância com as inferências reportadas no encerramento do procedimento de revisão interna de Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ).

Sob estas perspectivas, constituiu-se o crédito tributário (IRPJ) proveniente da tipificação da infração supracitada (arts. 836, 841 e 845 do RIR/99) com a imputação de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Regularmente cientificado do auto de infração sobredito, termo de encerramento, do Termo de Verificação Fiscal e Constatação Fiscal, por via postal em 13/11/2012 (fl. 161), os advogados nomeados pelo representante legal da entidade apresentaram peça impugnatória em nome da pessoa jurídica, em 13/12/2012 (fls. 165/182), por intermédio da qual requer a decretação da insubsistência da tributação de ofício consubstanciada nos lançamentos de ofício.

Em apertada síntese, protesta sua divergência com as conclusões reportadas no encerramento do procedimento de fiscalização, protestando a lisura da conduta da entidade em relação à prestação das informações declaradas na DIPJ – AC 2009, bem assim a negativa das irregularidades apontadas pela autoridade atuante no encerramento dos trabalhos.

Argumentou-se que o montante excedente de compensação de prejuízo fiscal correspondente ao valor R\$ 6.024.612,23 origina-se de fato incorrido por ocasião do preenchimento da DIPJ – AC 2001.

Renova a ocorrência de erro quanto ao registro de rendimentos recebidos a título de dividendos sob a rubrica Outras Adições da Ficha 09-A da Demonstração do Lucro Real, ao invés de excluir tal montante como Lucros e Dividendos Derivados de Investimentos Avaliados pelo Custo de Aquisição.

Salienta que a prova de suas arguições se confirma pela Ata de Assembleia que deliberou pela distribuição de dividendos e aprovação das demonstrações financeiras dos anos de 2001 e 2002, justificativas estas que foram apresentadas no curso da fiscalização.

Reclama que a autoridade lançadora desconsiderou o erro apontado pela pessoa jurídica e levou a efeito a glosa de prejuízo.

A defesa reputou a medida adotada pela autoridade lançadora, bem como a interpretação de que não caberia alteração extemporânea da DIPJ- AC 2001 por transcurso do prazo legal para retificação da declaração.

Neste cenário, antecipa posição contrária à glosa do prejuízo no montante de R\$ 6.024.612,23, porquanto evidenciado o direito da empresa em corrigir erro de fato incorrido em sua apuração fiscal pretérita, que repercute na formação do seu prejuízo fiscal, cujo aproveitamento não está limitado no tempo.

Na seqüência, pormenoriza suas razões tendentes à demonstração pautada em precedente do CARF para propugnar a inoccorrência de barreiras para a retificação de declaração em decorrência de erro de fato no preenchimento de DIPJ para fins de recomposição de prejuízo fiscal.

Outrossim, desenvolve linha defesa que propugna a inexistência de prazo conferido ao sujeito passivo para fins de aproveitamento de prejuízo fiscal.

Finalmente, protesta a improcedência da intimação endereçada ao contribuinte para fins de realização de ajustes no controle do saldo de prejuízos de períodos anteriores na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR.

Subsidiariamente, na remota hipótese de ser mantida a autuação ora impugnada, deve ser afastada a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, ante a ausência de dispositivo legal que autorize tal exigência, consoante os termos de decisões proferidas pelo CARF.

Diante de todo o exposto, solicita a reversão da glosa no aproveitamento do saldo de prejuízos fiscais, bem assim o cancelamento da autuação fiscal ante insubsistência da infração atribuída à entidade em decorrência das assertivas reportadas na peça impugnatória.

Por fim, protesta a produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente prova documental suplementar à peça impugnatória.

Ulteriormente, os procuradores que representavam a empresa instruíram os autos com petição datada de 19/12/2012 (fls. 274/275), por intermédio da qual confirma a renúncia do exercício de defesa em relação ao excedente de compensação de prejuízo fiscal no montante de R\$ 1.733.275,28 (um milhão, setecentos e trinta e três mil, duzentos e setenta e cinco reais e vinte e oito centavos), reconhecendo-se em parte a procedência da autuação fiscal.

Neste sentido, promoveu o recolhimento do imposto de renda de R\$ 433.318,82, acrescido da multa de ofício, reduzida na proporção de 50%, e juros de mora, totalizando valor de R\$ 718.745,91 (setecentos e dezoito mil, setecentos e quarenta e cinco reais e noventa e um centavos).

Sob esta perspectiva, requereu a extinção parcial da autuação fiscal e renovou a eficácia da defesa em relação ao saldo remanescente com intuito de decretação do cancelamento do lançamento mantido em discussão e a manutenção da eficácia da compensação de prejuízo fiscal no valor de R\$ 6.024.609,64 (seis milhões, vinte e quatro mil, seiscentos e nove reais e sessenta e quatro centavos).

Em primeira instância, a DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, rejeitando o argumento de ocorrência de erro de fato no preenchimento da DIPJ – AC 2001, no qual teria se originado o prejuízo fiscal compensado no ano-calendário de 2009.

Em síntese, a DRJ entendeu que não haveria como acolher a pretensão da Recorrente, diante do decurso do prazo decadencial de cinco anos para retificação da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2001 e, ainda que assim não fosse, os elementos probatórios constantes dos autos do presente processo não teriam força para demonstrar a suficiência do saldo de prejuízo fiscal utilizado no ano-calendário de 2009.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando, em síntese:

- (i) Nulidade do acórdão recorrido por inovação de critério jurídico;
- (ii) Cabimento de correção de erro no preenchimento da DIPJ a qualquer tempo;
- (iii) Ausência de prazo para aproveitamento de prejuízo fiscal;

- (iv) Descabimento das comprovações exigidas pelo acórdão recorrido; e
- (v) Necessário cancelamento da autuação em caso de empate de votos no julgamento do recurso voluntário

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido. Passa-se a analisar as razões de defesa apresentadas pela Recorrente.

### 1 PRELIMINAR DE INOVAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

A Recorrente suscita a nulidade do acórdão recorrido, que considera teria incorrido em inovação de critério jurídico, em afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional.

Segundo a Recorrente:

10. O Acórdão Recorrido manteve o lançamento em razão de suposta não comprovação do prejuízo fiscal aproveitado pela Recorrente na apuração do IRPJ do ano-calendário de 2009, inovando em relação ao mérito da autuação, que se pautou unicamente no suposto transcurso do prazo legal para retificar DIPJ/2002 e que repercutiria na formação do seu prejuízo fiscal.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal, é verdade que a Autoridade Fiscal se pautou na impossibilidade de retificação da DIPJ do ano-calendário de 2001 para fundamentar o seu entendimento quanto à insuficiência de saldo de prejuízos fiscais e, conseqüentemente, glosar a compensação de prejuízos fiscais realizada na apuração do IRPJ no ano-calendário de 2009.

Note-se que a Autoridade Fiscal não examinou os elementos de comprovação do prejuízo fiscal relativo ao ano-calendário de 2001, porque entendeu pela impossibilidade da retificação da DIPJ após o decurso do prazo decadencial. Não fosse por esse obstáculo, é certo que a Autoridade Fiscal não poderia admitir as alegações da Recorrente como verdadeiras sem a devida comprovação do alegado erro no preenchimento da DIPJ 2002 (ano-calendário 2001).

Nesse sentido, não há que se falar em inovação de critério jurídico no acórdão recorrido. Isso porque, em primeiro lugar, a Turma Julgadora *a quo* concordou com o fundamento

inicialmente adotado pela Fiscalização e isso já bastaria para que a impugnação apresentada fosse considerada improcedente.

Dessa forma, considerando a manutenção do fundamento autônomo adotado pela Autoridade Fiscal, a análise da documentação apresentada pela Recorrente se deu a título meramente argumentativo. Isso fica claro a partir da seguinte manifestação: “sem embargo das inferências precedentes, compete advertir que, ainda que não estive alcançada pela decadência, melhor sorte não alcançaria o impugnante”.

Ademais disso, a DRJ nada mais fez do que analisar aquilo de que deveria ser analisado (*i.e.* a comprovação de alegado erro no preenchimento da DIPJ), caso fosse admitida a possibilidade de se corrigir, a qualquer tempo, erro de fato no preenchimento de DIPJ.

Por essas razões, entendo que a preliminar de inovação de critério jurídico não merece ser admitida.

## 2 PRAZO PARA CORREÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DE DIPJ

A Recorrente argumenta que é cabível, a qualquer tempo, a correção de erro de fato no preenchimento de DIPJ.

Sobre esse ponto, assim se manifestou a DRJ:

Cumprindo inaugurar a análise do mérito da demanda instaurada, ressaltando-se que a legislação societária disciplinou a forma verticalizada de composição da Demonstração do Resultado do Exercício, com observância do teor do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976 (Lei das S/A), principiando-se da receita bruta de vendas e ulterior agregação de todo um conjunto de operações econômicas inseridas no resultado com obediência ao princípio da competência para fins de obtenção do lucro ou prejuízo líquido da entidade:

*“Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:*

*I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*

*II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;*

*III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*

*IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais;*

*V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;*

*VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;*

*VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.”*

Outrossim, o art. 189 do referido diploma legal determina que se deduzam do resultado do exercício os prejuízos acumulados antes de qualquer das participações, cuja aferição não traz nenhum efeito no sentido de transfigurar a apuração do lucro do exercício, mas, tão somente, determinar o valor de referência sobre o qual será calculada a importância destinada às participações especificadas no art. 190 da mesma lei societária.

*“Art. 189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda.*

*Parágrafo único. o prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.*

*Art. 190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.*

*Parágrafo único. Aplica-se ao pagamento das participações dos administradores e das partes beneficiárias o disposto nos parágrafos do artigo 201.”*

Neste cenário, pode-se inferir tal exegese pela observação concomitante com os termos do art. 191 da Lei das S/A, uma vez que se define o conceito de Lucro Líquido do Exercício como sendo a demonstração da variação monetária entre o resultado do exercício e as supracitadas participações:

*“Art. 191. Lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações de que trata o artigo 190.”*

Neste sentido, patente que a caracterização do Lucro Líquido ou Lucro Contábil do exercício financeiro, demonstrado em observância nos regramentos estabelecidos pela legislação societária, advém da materialização da hipótese concernente à apuração de um resultado econômico passível de incidência do imposto sobre a renda aferido no encerramento do período-base, a despeito a coexistência ou não de saldos pregressos de anos anteriores a serem absorvidos no cômputo do patrimônio líquido da entidade.

Por seu turno, agora, sob o enfoque tributário, vale frisar que a tributação submetida às pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, ora representado no caso em apreço, pressupõe maior rigor formal na determinação da efetiva base imponible.

Neste sentido, a norma não outorga a prática dissonante com a disciplina metodológica de apuração do resultado fiscal, mormente em relação às deduções e compensações admissíveis para o cálculo do lucro líquido ajustado com plena correspondência e uniformidade com a ordem tributária que disciplina a forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Sob este prisma, as normas de regência tornam expresso a padrão de ajustes (deduções e adições) ou adequações instrumentadas como norte para aplicação das regras alinhadas com o regime de tributação do imposto de renda com fulcro no regime de tributação adstrito ao Lucro Real.

Exatamente neste campo, insere-se a questão da compensação de prejuízos fiscais acumulados de exercícios precedentes, visto que a ordem tributária definiu a hipótese de admissibilidade de influência de seus importes na formação da base imponible do imposto de renda, todavia, fixando um limite quantitativo para o exercício de fruição dentro de uma proporção equivalente a 30% do lucro líquido ajustado por suas adições e deduções legais, consoante norteado no preceito vinculado ao art. 15 da Lei nº 9.065, 20 de junho de 1995:

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

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

Neste contexto, cabe inferir que a admissibilidade de compensação de prejuízos fiscais, acumulados precedentemente ao ano-base do lançamento de ofício, constituem-se em espécies de benefícios fiscais concedidos ao sujeito passivo, ao assegurar que parcela das importâncias consolidadas em anos anteriores possam ser destinadas com a finalidade de promover a dedução do montante do lucro auferido no encerramento do período-base de apuração dos respectivos tributos.

Por sinal, a interpretação encontra-se harmonizada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consoante se depreende dos termos da Súmula CARF nº 3, aprovada pela Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, com efeito vinculante conferido com a edição da Portaria MF nº 277, de 7 de junho de 2018, publicado no D.O.U. de 08 de junho de 2018:

*Súmula CARF nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em,*

*no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.*

No plano da admissibilidade de alteração do montante do prejuízo fiscal apurado com base na demonstração do resultado do exercício encerrado em 31 de dezembro de 2001 e declarado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) atinente ao Exercício 2002 (AC 2001), cumpre instar que a retificação das informações originárias somente alcança eficácia caso cumpridas as hipóteses de admissibilidade, consoante estipulado nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001:

*“Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.” (destacou-se)*

Sob este prisma, necessário ressaltar que se mostra compulsória a observância de barreira normativa contida no parágrafo único do art. 149 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), na medida em que torna imperativo que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Nesse sentido, como regra geral, o prazo de decadência é quinquenal e está previsto no artigo 173, incisos I e II, parágrafo único, do CTN, abaixo transcrito:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso de prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Por seu turno, no que concerne os tributos subordinados ao lançamento por homologação, compete a observância das disposições do art. 150 do mesmo diploma legal, em especial, o seu § 4º, a saber:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*(...)§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Neste contexto, imprescindível inserir nesta ponderação que as relações jurídicas disciplinadas pela ordem tributária, em especial, as disposições natureza estritamente obrigacional, que os prazos extintivos do direito originam da aplicação do princípio da segurança jurídica.

Assim sendo, a decadência do exercício do direito adstrito ao decurso do lapso temporal fixado pela norma de regência, estende-se ao sujeito passivo, equiparando-se seus efeitos jurídicos em relação à pretensão formulada na peça de defesa para fins de alterações de informações consolidadas atinentes à apuração do tributo e eventual aferição de prejuízo fiscal vinculada ao crédito tributário constituído via lançamento por homologação.

Sob esta perspectiva, evidente a prejudicialidade absoluta da execução da revisão de ofício e da retificação das informações prestadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) atinente ao Exercício 2002 (AC 2001) alusiva ao montante de Prejuízo Fiscal apurado à época dos fatos, em razão do transcurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, §4º do CTN.

Assim sendo, claramente ilegítima da redução da base impositiva do IRPJ apurada no ano-base do ano de 2009, apoiado em dedução imprópria, intitulada pelo sujeito passivo, sob a forma de compensação de prejuízo de fiscal oriundo de exercícios anteriores, no valor de R\$ 6.024.609,64 (seis milhões, vinte e quatro mil, seiscentos e nove reais e sessenta e quatro centavos).

As conclusões adotadas pelo acórdão recorrido estão alinhadas com o entendimento predominante neste Conselho sobre o tema.

Nesse sentido, é importante destacar que a 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, com a sua atual composição, já analisou caso análogo, tendo decidido, por unanimidade, que o prazo para retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório do tributo estipulado no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

É o que se depreende do voto condutor do acórdão nº 9101-007.092, julgado em 7 de agosto de 2024, de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Entendo não haver reparos à decisão da DRJ, que foi reformada pelo acórdão recorrido.

Em linha com o entendimento já firmado tantas vezes pela Câmara Superior, a apuração originária do tributo sujeito a lançamento por homologação (art. 150 do CTN) é encargo do sujeito passivo, e pode ser objeto de revisão pelo Fisco no prazo de cinco anos, sob pena de homologação tácita, ou, caso não haja pagamento ou declaração prévia de débito, nos termos da contagem do art. 173, inciso I do CTN.

Assim, consumando-se o prazo previsto para a homologação tácita, concretiza-se definitivamente a apuração do tributo, para fins de lançamento de ofício.

Restaria completamente esvaziada a homologação tácita caso se admitisse que, posteriormente ao prazo, pudesse o sujeito passivo promover uma revisão e alterar o saldo de prejuízos fiscais, ou de bases negativas de CSLL, com reflexos diretos na apuração do resultado da empresa daquele ano (e dos subsequentes, por via de compensação).

Se ao fisco não é mais possível efetuar o lançamento de ofício, por meio da alteração na apuração do resultado do exercício, após o transcurso do prazo decadencial, tampouco é possível ao contribuinte, após este mesmo prazo, promover referida alteração nos valores por ele declarados ao fisco.

Tal questão de direito foi bem analisada, também, pelo voto condutor do acórdão nº 1401-000.509 (segundo paradigma apresentado), razão pela qual peço vênha para dele transcrever as partes a seguir:

“[...] o entendimento consolidado neste Conselho é no sentido de que, pelo princípio da isonomia entre os direitos dos contribuintes e da Fazenda Nacional, ao mesmo tempo em que transcorre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários, corre igualmente o prazo para o contribuinte pleitear a retificação de suas declarações de rendimentos.

Por essa razão, deveria a Recorrente ter procedido à retificação das suas declarações no mesmo prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional para os tributos sujeitos à lançamento por homologação, nos termos do que assinalado pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

Confira-se:

*Pelo princípio da isonomia entre os direitos do Contribuinte e da Fazenda Nacional, tendo decorrido o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários. Ocorre igualmente o prazo para o contribuinte pleitear a retificação de suas declarações de rendimentos.*

*Tal entendimento já foi inclusive manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF/0103.692, com a seguinte ementa:*

**DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA PRAZO PARA RETIFICAÇÃO HOMOLOGAÇÃO O prazo para o contribuinte**

***retificar sua declaração do imposto de renda de pessoa jurídica coincide com o prazo homologatório atribuído à Fazenda nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no § 4º, do artigo 150 do CTN. (Processo nº: 13643.000283/99-15. Acórdão nº :107-08.632)***

No mesmo sentido, também, já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão CSRF/01-03.692, conforme ementa a seguir transcrita:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – PRAZO PARA RETIFICAÇÃO – HOMOLOGAÇÃO. O prazo para o contribuinte retificar sua declaração do imposto de renda de pessoa jurídica coincide com o prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no § 4º do artigo 150 do CTN.

Ademais, sem que o Contribuinte apresentasse as DIPJ tempestivamente, o Fisco não poderia agir para eventual glosa dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL. Isso porque, uma vez que para a autoridade fiscal possa alterar o saldo de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL devidamente declarados há necessidade de lançamento, nos termos do caput do art. 9º do Decreto nº 70.235/721, na redação dada pela Lei nº 8.748/93, ou no § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235/722, a partir da edição da MP nº 449/98, convertida na Lei nº 11.941/2009.

No mesmo sentido, também, já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão CSRF/01-03.692, conforme ementa a seguir transcrita:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – PRAZO PARA RETIFICAÇÃO – HOMOLOGAÇÃO. O prazo para o contribuinte retificar sua declaração do imposto de renda de pessoa jurídica coincide com o prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no § 4º do artigo 150 do CTN.

Ademais, sem que o Contribuinte apresentasse as DIPJ tempestivamente, o Fisco não poderia agir para eventual glosa dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL. Isso porque, uma vez que para a autoridade fiscal possa alterar o saldo de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL devidamente declarados há necessidade de lançamento, nos termos do caput do art. 9º do Decreto nº 70.235/721, na redação dada pela Lei nº 8.748/93, ou no § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235/722, a partir da edição da MP nº 449/98, convertida na Lei nº 11.941/2009.

E, a partir da exigência de lançamento para alteração do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL declarados, necessariamente haverá um prazo fatal para lançamento, sob pena de decadência.

Nesse cenário, caso o Contribuinte transmitisse suas DIPJ ou Escrituração Contábil Fiscal - ECF tempestivamente, não informando qualquer saldo de prejuízo fiscal e bases negativas de CSLL, não teria o Fisco qualquer interesse em realizar

lançamento para alterar esses saldos, uma vez que zerados. Se, nessa hipótese, após o prazo decadencial o Contribuinte venha a buscar a utilização de valores supostamente escriturados e não declarados sem que o Fisco mais possa auditá-los, não faz qualquer sentido acolher tais valores que não mais poderiam ser auditados. O caso concreto, inclusive, demonstra a inconformidade em tal interpretação: o Contribuinte inclusive elaborou extemporaneamente os registros contábeis e fiscais. Nesse cenário, impor ao Fisco aceitar como válidos registros não mais passíveis de alteração, não se mostra minimamente razoável.

Assim, não tendo o contribuinte apresentado DIPJ retificadora no prazo de cinco anos, que refletisse as alterações realizadas em sua contabilidade, que dariam suporte ao prejuízo fiscal/base de cálculo negativa de CSLL que entende possuir, não se faz possível acatar a sua pretensão, devendo ser reformada, portanto, a decisão recorrida. (grifos no original)

Concordo com as conclusões acima, da mesma forma que há um prazo para a fiscalização efetuar o lançamento de ofício, não se pode admitir que o contribuinte retifique a sua apuração após o decurso do prazo decadencial.

Dessa forma, a retificação da DIPJ 2002 (ano-calendário 2001) já não poderia ser admitida no ano-calendário de 2009, no qual houve a utilização de prejuízo fiscal objeto do alegado erro no preenchimento da DIPJ. Da mesma forma, a retificação não poderia ser admitida em 2012, quando lavrados os autos de infração.

Isso basta para fundamentar a negativa de provimento do recurso voluntário, sendo desnecessário o exame da documentação probatória do alegado erro no preenchimento da DIPJ 2002 (ano-calendário 2001).

### **3 EVENTUALIDADE DE EMPATE DE VOTOS NO JULGAMENTO**

A Recorrente pleiteia o cancelamento da autuação na eventualidade de empate de votos no julgamento.

A sua pretensão, no entanto, não encontra fundamento legal. Como é sabido, as regras que regem o PAF determinam a aplicação do critério de desempate previsto no art. 25, § 9º do Decreto nº 70.235/1972, já que a decisão tomada por um colegiado pode resultar de votação unânime, por maioria ou por voto de qualidade.

Ao contrário do que alega a Recorrente, o empate na votação não significa, necessariamente, uma dúvida quanto a uma das hipóteses previstas nos incisos do art. 112 do CTN.

Ademais disso, a análise dos efeitos previstos no § 9-A do art. 25 do Decreto nº 70.235/1972 (exclusão de multas e cancelamento de representação fiscal para fins penais) só pode

ocorrer em momento posterior ao julgamento por este Conselho, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2205, de 22 de julho de 2024.

Por essas razões, o recurso voluntário não merece provimento quanto a esse ponto.

---

#### 4 CONCLUSÃO

---

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto**