



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.720342/2012-41
ACÓRDÃO	1002-004.094 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANTA FE AGROPECUARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

DECADÊNCIA. REVISÃO DE PREJUÍZO FISCAL.

Aplica-se o prazo decadencial de cinco anos à revisão de prejuízo fiscal, cuja determinação, documentação e escrituração foram legalmente atribuídas ao sujeito passivo, contado a partir de sua formação, cientificada pelos meios próprios ao Fisco, a quem compete a lavratura de auto de infração na forma do artigo 9º, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

VALORES NÃO DECLARADOS E UTILIZADOS PARA REDUÇÃO DA BASE DO IMPOSTO EM MOMENTO FUTURO.

O Fisco tem o direito de exigir do contribuinte a comprovação da existência de prejuízos acumulados disponíveis para a compensação, independente do tempo transcorrido entre a apuração desse prejuízo e data da compensação e constitui ônus do contribuinte comprovar a apuração e disponibilidade (para compensação) dos prejuízos informados na sua DIPJ.

IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. VALORES CONSTANTES DO SAPLI. ERRO NÃO COMPROVADO PELO CONTRIBUINTE.

Havendo discordância quanto aos valores de prejuízo fiscal apurados a partir do SAPLI cabe ao contribuinte apresentar justificativa ou comprovação de eventual erro no preenchimento da respectiva DIPJ.

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

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Aílton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme consta do relatório do acórdão recorrido, em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, efetuou-se o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, relativo aos anos-calendário de 2008 e 2009, tendo em vista a constatação de compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL da atividade rural em montante superior ao saldo existente. Foi exigido IRPJ no valor de R\$ 85.041,61, juros de mora de R\$ 25.754,79 e multa de ofício de R\$ 63.781,21. Foi exigida, ainda, CSLL no valor de R\$ 40.296,94, juros de mora de R\$ 12.154,01 e multa de ofício de R\$ 30.222,71.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) que, tendo sido constatado excesso de compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativa da CSLL de R\$ 418.800,52 (ano-calendário de 2008) e R\$ 28.943,18 (Ano-calendário de 2009), a contribuinte foi intimada a apresentar o Lalur relativo aos anos-calendário de 2006 a 2009. Sendo solicitado, verbalmente, o Lalur dos anos anteriores, a contribuinte informou que estavam extraviados.

Dessa forma, **diante da não apresentação do Lalur de anos anteriores ao ano-calendário de 2006 e os apresentados (AC 2006 a 2009) não apontarem qualquer erro nos valores constantes do Sapli**, foi lavrado auto de infração por excesso de compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL.

O Contribuinte apresentou impugnação a qual foi julgada improcedentes. Por meio do **acórdão 14-90.257**, a DRJ afastou a alegação de decadência (“a contagem do prazo decadencial referente à utilização de prejuízos fiscais e base negativa da CSLL tem início com a ocorrência do fato gerador que contempla sua utilização”) e, no mérito, entendeu que a empresa não conseguiu demonstrar “por meio dos livros fiscais e documentos o montante de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, escriturados na forma exigida pela legislação para que possa realizar a sua compensação”. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

SALDO DE PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

Mantém-se o lançamento quando não comprovada a existência de saldo de prejuízos fiscais em valor suficiente para amparar a compensação pleiteada na declaração de informações.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LALUR.

O prejuízo passível de ser compensado na apuração do lucro real é aquele apurado na demonstração do lucro real e registrado no Lalur na forma exigida pela legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

SALDO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO.

Mantém-se o lançamento quando não comprovada a existência de saldo de base de cálculo negativa da CSLL em valor suficiente para amparar a compensação pleiteada na declaração de informações.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. LALUR.

A base de cálculo negativa da CSLL passível de ser compensada é aquela apurada e registrada no Lalur na forma exigida pela legislação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

DECADÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS. BASES NEGATIVAS. GLOSA.**SALDO INSUFICIENTE.**

O prazo decadencial que o Fisco tem para verificar e glosar um determinado procedimento de compensação de bases negativas e prejuízos fiscais inicia-se com a efetiva compensação.

Impugnação Improcedente

Intimado do acórdão em 03.05.2019 (fls. 590), o contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** em 04.06.2019 (fls. 598/599 e 600/617) alegando em síntese:

- Preliminar de decadência da revisão de prejuízos fiscais: Contribuinte foi notificada do termo de intimação fiscal em 02.01.2012 (fls. 90/92), tendo sido notificada do auto de infração em 17.02.2012 (fls. 115/116). No referido auto de infração (fls. 97/111), foram glosados lançamentos de prejuízos fiscais apurados no ano calendário de 2005, ou seja, cujo fato gerador se deu em 31.12.2005. Aplicada a regra do art. 150, § 4º2, 1ª parte do CTN, verifica-se que a decadência do direito de o Fisco revisar prejuízos fiscais decorrentes de 31.12.2005 foi extinto por homologação tácita em 31.12.2010.

- Ainda que se tome a regra do art. 173, I, do CTN como aplicável para a glosa de prejuízos fiscais – o que não é o caso –, a decadência do direito de o fisco rever prejuízos fiscais autodeclarados pela Contribuinte oriundos de fato gerador de 31.12.2005 teve início em 01.01.2007 e termo final em **01.01.2012**, de modo que, quando a Contribuinte foi notificada do termo de início de fiscalização em **02.01.2012**, a decadência do direito de revisão de prejuízos fiscais já se havia operado.
- Decadência para lançamento: não é concebível pelo sistema de autolancamento instituído pelo art. 150, do CTN a impossibilidade de aplicação do prazo decadencial instituído pelo § 4º, do referido artigo, quando a Administração foi expressamente comunicada pela DIPJ de 2006, da formação dos prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas de CSLL apuradas em 31.12.2005. Trata-se de exigência do art. 146, da CF/88, em favor da estabilidade das situações jurídicas e da minoração de incertezas.
- Deve-se aplicar a tradicional orientação do CARF sobre o tema vigente à época dos fatos: “a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado” (Acórdão 108-09.621 de 28.05.2008).
- No mérito: o fato gerador do IRPJ e da CSLL engloba prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL: o aumento patrimonial somente existirá após a compensação de prejuízos anteriores, com a consideração completa dos fatores positivos e negativos que afetam o patrimônio da Contribuinte – o que importa afirmar que o fato gerador do IRPJ e da CSLL na modalidade do lucro real, contempla no momento de sua ocorrência, em 31/12 de cada exercício, a apuração de patrimônio negativo, de modo que o direito à compensação de prejuízos fiscais tem como aspecto temporal a verificação de resultado negativo ao final de cada exercício.
- O art. 189, da Lei 6.404/19763 exige a imediata dedução dos prejuízos dos exercícios sociais anteriores à apuração de resultado, o que obriga o legislador tributário a seguir idêntica trilha, mormente face ao art. 110, do CTN, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos conceitos e formas.
- O art. 14, caput, da Lei 8.023, de 12 de abril de 1990, em leitura conjunta com o art. 43, do CTN, permite concluir: i) que a apuração do prejuízo fiscal da Contribuinte se deu no ano-calendário em que verificado e é englobado pelo fato gerador do IRPJ e da CSLL das sociedades agropecuárias; ii) que o direito à aquisição dos prejuízos fiscais é diverso do direito à compensação do IRPJ e da CSLL em que houver resultado positivo.

- Demonstrou-se pela escrituração da contribuinte que os prejuízos fiscais ocorreram.
- Curioso notar que, quando confrontado com a demonstração contábil dos prejuízos no respectivo ano calendário de 2005, o Órgão *a quo* confirmou que a cópia do Diário de 2005 (fls. 187/363) “*demonstra a apuração de prejuízo contábil de R\$ 1.219.230,59*” (fls. 586), mas a escrituração contábil não seria “hábil” para a demonstração de prejuízo contábil erroneamente transcrito na DIPJ, como se o equívoco no preenchimento de declaração fiscal fosse passível de fato gerador de tributo, negando-se a aplicação do art. 149, IV e V, do CTN, na retificação da DIPJ 2006.
- Em nenhum momento o Órgão *a quo*, não obstante o acesso ao livro Diário, contestou a manutenção de qualquer despesa ou a exclusão de receitas apuradas contabilmente pela Contribuinte, o que poderia ser inclusive objeto de diligência de ofício – de modo a ratificar o acerto na correspondência entre o prejuízo contábil e o prejuízo fiscal apurado.
- Não obstante reputar-se que os fundamentos fáticos do recurso se encontram provados pela prova documental, em especial pelas DIPJs, pelo livro Diário do ano-calendário de 2005, requer, em razão do princípio da verdade material a reger o processo administrativo tributário, a determinação de diligência para que confirme o erro de declaração da Contribuinte na DIJP 2006, em divergência da escrita fiscal.

Não foram juntados novos documentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e atende os demais pressupostos legais, razão pela qual dele eu conheço.

Da Decadência:

Como exposto trata-se de lançamento para exigência de IRPJ e CSLL recolhido a menor em razão do excesso de compensação de prejuízos fiscais (atividade rural) apurado a partir

das diferenças existentes entre o controle do contribuinte (LALUR) e o controle da Receita Federal (SAPLI).

Ao logo do procedimento de fiscalização o contribuinte foi intimado para justificar os valores utilizados, oportunidade em que esclareceu que a diferença está relacionada com erro de lançamento na DIPJ do ano-calendário de 2005, onde se apurou prejuízo fiscal superior ao informado. Consta da resposta da intimação:

No ano calendário de 2005 fora entregue DIPJ, com prejuízo demonstrado em R\$ 510.581,80, conforme se verifica na página 5, item 55, ficha 6A, porém em razão de um equívoco cometido pelo contador responsável esse valor lançado não demonstra a real situação da empresa que de acordo com o Livro Diário nº 14 de 2005, o prejuízo apurado é bem superior, conforme podemos verificar nas folhas 168 a 171 do Livro Diário, onde o prejuízo apurado corresponde ao valor de R\$ 1.219.230,59, confirmando o equívoco cometido pelo contador temos a página 18 da mesma de DIPJ entregue onde no item 37, ficha 37 A, conta prejuízos acumulados o saldo anterior era de R\$ 805.620,68 e no ano da declaração passou a ser R\$ 2.024.832,07, uma diferença de R\$ 1.219.230,59, exatamente o prejuízo apurado no Livro Diário e não demonstrado equivocadamente na DIPJ.

Por sua vez o TVF esclarece:

Intimado a prestar os esclarecimentos necessários, ciência em 02/01/2012, apresentou os livros de Apuração de Lucro Real (LALUR), dos anos-calendário de 2006 a 2009. Solicitado, verbalmente, dos anos anteriores, não os apresentou, alegando extravio pelo fato de mudança de escritório de contabilidade.

...

Dessa forma face a não apresentação do LALUR anteriores ao ano calendário 2006 e os apresentados (AC 2006 a 2009) não apontarem qualquer erro nos valores constantes do SAPLI, há de se lavrar o auto de infração por excesso de compensação de prejuízos fiscal e da base negativa de CSLL...

Os pontos acima são relevantes na medida em que demonstram não ter havido por parte do Fisco exigência ou questionamento quanto ao prejuízo fiscal e base negativa declarada pelo contribuinte sua DIPJ relativa ao ano de 2005. Não há qualquer exigência quanto a estes fatos geradores.

O objeto do presente processo cuida de exigência de IRPJ e CSLL, relativos aos anos de 2008 e 2009, cujas bases foram reduzidas a partir do excesso de compensação, pois foram utilizados valores de prejuízo fiscal e saldo negativo não existentes nos controles da Receita Federal (SAPLI), o qual é alimentado por informações prestadas pelo próprio contribuinte. Ou seja, o lançamento tem como foco a composição de valores recolhidos a título de tributos devidos em 2008/2009 tendo a fiscalização, dentro da sua competência prevista no art. 142 do CTN, o dever de efetuar a revisão do lançamento feito pelo Contribuinte.

Neste cenário, não cabe no presente caso a aplicação do art. 150, §4º do CTN ou qualquer regra decadencial. Para ilustrar a posição desta Conselheira cito voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no **acórdão 1302-001.796** que vem sendo replicado pelos precedentes deste Tribunal Administrativo:

Aqui, porém, a discussão não recai, apenas, sobre o art. 37 da Lei nº 9.430/96. O procedimento **fiscal tem em conta a própria apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos anos calendário 2004 e 2005, retificando-as por meio de auto de infração**, consoante autoriza o Decreto nº 70.235/72

[...]

Ou seja, o sujeito passivo informou ao Fisco, por meio de DIPJ, a apuração de prejuízo fiscal e base negativa nos períodos em referência, e a lei autorizava a formalização de auto de infração, mesmo que sem exigência de crédito tributário, para constituição da infração à legislação tributária cometida pela contribuinte.

Por sua vez, veja-se o exato teor do art. 37 da Lei nº 9.430/96:

[...]

A lei, neste caso, fala da repercussão futura de fatos contabilizados no passado. Nada menciona acerca da compensação futura de prejuízos fiscais e, assim, não contradiz a autorização especial contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, acerca da retificação de prejuízos fiscais por meio de lançamento.

É certo que em circunstâncias específicas, a autoridade fiscal poderia discordar da compensação futura de prejuízos fiscais ou bases negativas, ainda que não promovido lançamento anterior para retificar sua apuração. Isto porque, para além do efeito imediato da apuração de prejuízos fiscais e bases negativas, que é a demonstração da inoccorrência do fato jurídico tributário (lucro) no período de sua apuração, **aquela apuração tem um efeito mediato, qual seja, a redução de bases tributáveis futuras, momento em que o sujeito passivo deveria fazer a prova da existência do prejuízo fiscal e da base negativa anteriormente apurados, mesmo que já atingido pelo prazo decadencial. Assim, se tais prejuízos não foram informados em DIPJ oportunamente, e não estão demonstrados no LALUR, consoante exige o art. 262, inciso III do RIR/99, a autoridade fiscal poderia glosar sua utilização futura, ainda que ultrapassado o prazo decadencial contado a partir da apuração original.**

Todavia, se estas informações foram prestadas, ultrapassado o prazo decadencial o Fisco não mais pode promover o lançamento que, desde o encerramento da apuração correspondente, estava autorizado por lei a fazer. (grifo nosso)

Acrescente-se, ainda, que embora o CTN estipule prazo decadencial para constituição de crédito tributário, os incisos do seu art. 173 fazem referência à formalização de lançamento, sendo certo que o auto de infração destinado à redução de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL guarda praticamente todos os contornos do lançamento previsto no art. 142 do CTN, à exceção do cálculo do

montante do tributo devido e da aplicação de penalidade cabível, ante o exposto reconhecimento da autoridade fiscal de que a apuração da contribuinte subsistiu negativa. Logo, não há como negar que o auto de infração destinado à redução de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL se submete aos prazos decadenciais estipulados no CTN para fins de constituição de crédito tributário.

Esclareça-se, ainda, que este entendimento traz implícita a premissa de que **sujeita-se a homologação tácita a apuração de prejuízo fiscal regularmente escriturada e declarada pelo sujeito passivo.** [...]

[...]

Importa assim, ter em conta a peculiaridade das obrigações acessórias impostas aos contribuintes, dentre os quais se insere a recorrente, ao optarem pela apuração do lucro real anual. Cumpre-lhes: escriturar contabilmente suas operações, apurar mensalmente a necessidade de recolher antecipações (estimativas), apurar o resultado do exercício em seus livros contábeis, promover ajustes previstos em lei (adições, exclusões e compensações) para determinar o lucro real no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR ou a base de cálculo da CSLL em outros demonstrativos, aplicar sobre estes as alíquotas correspondentes e do resultado deduzir as parcelas previstas na legislação, recolher o tributo eventualmente apurado, declará-lo em DCTF e, no exercício subsequente, informar esta apuração em DIPJ.

Conforme se comprova pelas telas do SAPLI (fls. 87/88) e tabela constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 112/113) o presente lançamento questiona apenas a diferença a maior do prejuízo fiscal (atividade rural) e base negativa utilizada pelo contribuinte para abatimento do IRPJ e CSLL do período de 2008 e 2009, não havendo qualquer modificação ou questionamento em relação aos valores devidamente declarados.

Assim, diante do acima exposto e considerando que o contribuinte foi notificado do auto de infração em 17.02.2012 (fls. 115/116) cuja exigência se refere a valores de IRPJ e CSLL do ano calendário de 2008 e 2009, deve-se afastar a decadência.

Do Mérito:

Ultrapassada a preliminar, no mérito deve este Colegiado analisar se há nos autos provas acerca do erro apontado pelo Contribuinte no preenchimento da DIPJ do ano de 2005, erro este que teria impactado na formação do saldo acumulado dos prejuízos fiscais de atividade rural utilizado para compensação da base tributável nos anos de 2008 e 2009.

Quanto a este ponto é relevante ponderar mais uma vez o que consta do Lançamento:

Intimado a prestar os esclarecimentos necessários, ciência em 02/01/2012, **apresentou os livros de Apuração de Lucro Real (LALUR) dos anos-calendário de**

2006 a 2009. Solicitado, verbalmente, dos anos anteriores, não os apresentou, alegando extravio pelo fato de mudança de escritório de contabilidade.

...

Dessa forma **face a não apresentação do LALUR anteriores ao ano calendário 2006 e os apresentados (AC 2006 a 2009) não apontarem qualquer erro nos valores constantes do SAPLI**, há de se lavar o auto de infração por excesso de compensação de prejuízos fiscal e da base negativa de CSLL...

Percebe-se que o lançamento está fundamentado na ausência de provas quanto ao erro alegado pelo contribuinte, afinal não foram apresentados os documentos relativos aos fatos ocorridos em 2005 e os quais poderiam levar a superação do suposto erro da informação na DIPJ. Quanto ao ano de 2005 o contribuinte apresentou apenas cópia do livro razão (fls. 187/363) e respectiva DIPJ (fls. 165/186), entretanto tais documentos não são suficientes para desconstituir o excesso de prejuízo fiscal apurado pela autoridade competente e usados para reduzir a base de IRPJ e CSLL devidos em 2008 e 2009. No mais, o contribuinte não demonstra os efeitos diretos do suposto erro na composição final do saldo negativo considerado pela fiscalização. Assim, reitero os argumentos do acórdão recorrido:

Quanto ao mérito, a contribuinte alega que houve erro no preenchimento da declaração do ano-calendário de 2005, não refletindo a real situação da empresa, que apurou um Prejuízo de R\$ 1.219.230,59, como demonstrado nas fichas 36-A e 37-A da referida DIPJ, e não de R\$ 510.581,80 (fichas 9-A e 17).

Para comprovar essa alegação anexou ao processo, às fls. 187 a 363, cópia do Diário do ano-calendário de 2005, que demonstra a apuração de prejuízo contábil de R\$ 1.219.230,59.

Deve-se registrar, entretanto, que o prejuízo compensável é aquele apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado na parte B do Lalur (art. 509 do RIR/99) e tem sua determinação e compensação fixadas pela legislação tributária do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme disposto no seguinte artigo do RIR/99:

Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I):

I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II - transcrever a demonstração do lucro real;

III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subseqüentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subseqüentes, dos dispêndios com

programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

E de acordo com o art. 264 do RIR/1999, as empresas são responsáveis pela manutenção, em boa guarda e ordem, de todos os livros, documentos e demais papéis relativos a sua atividade.

Assim, constata-se que, a pessoa jurídica deve comprovar por meio dos livros fiscais e documentos o montante de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, escriturados na forma exigida pela legislação para que possa realizar a sua compensação.

É ônus da contribuinte, portanto, a apresentação dos documentos que influenciaram no montante do saldo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas a compensar em 31/12/2008 e 31/12/2009.

No presente caso, a contribuinte não fez a prova da regularidade do prejuízo fiscal e da base negativa alegados e não comprovou, com documentação hábil e idônea, o erro no preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 2005.

Diante da ausência de provas acerca do erro imputado pelo Contribuinte, nego provimento ao recurso neste ponto.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para, afastando a preliminar de decadência, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri