



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16327.000181/2005-44  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1302-001.764 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de fevereiro de 2016  
**Matéria** IRPJ/CSLL - Glosa de exclusões  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MAPFRE AFFINITY SEGURADORA S/A (nova denominação social de SEGURADORA ROMA S/A)

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

Ano-calendário: 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Há omissão a ser suprida quando o Colegiado embargado firma a contagem do prazo decadencial a partir de circunstância que não está expressa no documento referenciado, mormente se à época da decisão os autos do processo administrativo não estavam disponíveis durante a sessão de julgamento para todos os membros do Colegiado.

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada regular e tempestivamente, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por maioria de votos, CONHECER dos embargos, divergindo os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior e Talita Pimenta Félix; e 2) por maioria de votos, ACOLHER os embargos SEM efeitos infringentes, divergindo o

Processo nº 16327.000181/2005-44  
Acórdão n.º **1302-001.764**

**S1-C3T2**  
Fl. 3

---

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior que atribuía efeitos infringentes para afastar a decadência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Eduardo de Andrade, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Ana de Barros Fernandes Wipprich e Daniele Souto Rodrigues Amadio.

## Relatório

Colhe-se do Acórdão nº 1302-00.337, proferido na sessão de 05 de agosto de 2010 (fls. 566/568 ou e-fls. 374/379), o seguinte relato das ocorrências até então presentes nestes autos:

*A Seguradora Roma foi autuada em 03/02/2005, para exigir IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1999 (fato gerador concluso em 31/12/1999), pois a autoridade fiscal entendeu inadmissíveis as seguintes exclusões efetuadas na apuração do lucro real e da base da CSLL (fls. 276 a 278 e 283 a 287).*

*1. R\$ 2.862.006,90, deduzidos a título de provisão técnica de sinistros ocorridos e não avisados — IBNR, relativa ao ano-calendário de 1998, por inobediência ao princípio da competência e à literalidade da norma que exigia, no ano de 1999, a constituição de 50% da provisão. O fiscal aceitou apenas metade da dedução, glosando a outra metade.*

*2. R\$ 7.844.044,48, deduzidos a título de provisão de contribuição para consórcios e fundos do seguro habitacional do ano de 1998, por inobediência ao princípio da competência.*

*3. R\$ 1.040.874,10 (linha 10 da Ficha 5C da DIPJ) a título de Comissão sobre Prêmio cedido a Congêneres e R\$ 270.610,80 (linha 11 da Ficha 5C da DIPJ) a título de Comissão sobre Prêmio cedido do IRB, pois esses valores foram lançados com sinal positivo na DIPJ, quando o correto seria sinal negativo. A inversão dos sinais teria causado lançamento a maior de despesa de seguros e uma redução indevida no lucro líquido de R\$ 1.311.484,94.*

*Ciente da autuação em 03/02/2005 (quinta-feira), em 07/02/2005 a interessada apresentou impugnação (296/337) e documentos (fls.338/479), alegando em síntese.*

*4. Há nulidade no lançamento, pois o Mandado de Procedimento Fiscal anterior já estava com prazo esgotado e estendia-se apenas a 1999. A contribuinte não foi intimada quanto à prorrogação de Mandado senão após o lançamento fiscal, em 10/02/2005, sendo que o Mandado Complementar não tinha o nome do auditor fiscal encarregado e não cumpriu outras formalidades exigidas. Além de que o Mandado Complementar pretendeu se estender para o ano de 1998, que já fora objeto de fiscalização e lançamento. Não poderia ter sido indicado o mesmo AFRF para novo prazo de fiscalização. Foi integralmente descumprida a Portaria competente.*

*5. Houve decadência no direito de lançar o IRPJ e a CSLL.*

*6. A Provisão Técnica de IBNR é integralmente dedutível no ano de 1999. A Resolução CNSP nº 18/98 pretendeu criar a IBNR, exigindo 100% da provisão conforme prática contábil recomendada internacionalmente, porém concedeu uma faculdade às seguradoras que poderiam, se fossem incapazes de constituir integralmente a provisão, constituir 50% em 1999 e os outros 50% em 2000. Essa regra era um prazo mais dilatado para quem não pudesse cumprir a nova norma imediatamente.*

*7. O auditor fiscal não questiona a provisão do Seguro Habitacional — FESA-, porém glosa essa dedução. A provisão tem ligação direta com o Fundo de Compensação de Variações Salariais — FCVS - que foi criado com a finalidade de garantir o limite de prazo para amortização das dívidas dos financiamentos habitacionais contraídas pelos mutuários do Sistema Financeiro da Habitação — SFH e que também assume em nome do devedor os descontos concedidos nas liquidações antecipadas e transferências de contratos, e garante o equilíbrio da Apólice de Seguro Habitacional (inciso I, do artigo 2º do Decreto-Lei nº 2.406, de 05/01/88).*

*Compete à Caixa Econômica Federal a administração operacional do Fundo e ao FCVS são transferidos os montantes correspondentes ao superávit, porventura existente, entre os prêmios recebidos pelas seguradoras e as indenizações por elas liquidadas, já deduzidas, evidentemente, as remunerações das seguradoras.*

*Dos 100% arrecadados mensalmente a título dos prêmios de seguros do Sistema Financeiro da Habitação — SFH, a sociedade seguradora líder, que no presente caso é a SASSE, fica somente com a remuneração equivalente a 8,8%, pagando a remuneração ao IRB de 1,2%, sendo que o restante é entregue às Instituições Financeiras e ao FCVS.*

*A matéria é regulada pela Portaria MF 256/94.*

*Há saldo a pagar pela Seguradora com base nessas regras, na data-base de 31/12/1998, cujo desembolso deveria ocorrer até maio/99, por documentos anexos à impugnação, era que equivalente a R\$ 11.784.111,42, tendo já sido pagos outros R\$ 31.207,58, totalizando o valor da Provisão R\$ 11.815.320,00. Por outro lado, só havia sido registrado no razão contábil em 1998 o valor de R\$ 3.931.275,52, restando ainda o montante de R\$ 7.884.044,48 de provisão complementar a ser reconhecido no ano de 1999, ano em que é apurado o valor residual e devido o pagamento.*

*A competência correta da despesa era efetivamente o ano de 1999, pois a necessidade de fazer a despesa complementar só foi conhecida com a Resolução da CNSP nº 18/98, já mencionada.*

*8. O alegado erro de sinal no preenchimento da DIPJ 2000 não ocasionou erro na apuração do lucro real e da base da CSLL cuja base de cálculo, conforme demonstrado, partiu efetivamente do lucro líquido contábil do ano de 1999, não merecendo guarida a adição feita de ofício.*

*9. Não cabe aplicação da multa de ofício, pois a interessada apresentou DIPJ e DCTF nos prazos regulares e recolheu em dia todos os tributos devidos.*

*10. Nesse sentido, a contribuinte pede que seja acolhida a preliminar denulidade e decadência e no mérito que seja acolhida a impugnação para julgar totalmente improcedente o lançamento fiscal.*

*Em 12/05/08 a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ) proferiu seu julgamento mantendo o lançamento em parte, tendo acolhido a razão de defesa suscitada no item 8. Em síntese, a DRJ entendeu o seguinte.*

*11. O lançamento é plenamente válido, ainda que não instruído do precedente Mandado de Procedimento Fiscal válido.*

*12. As provas apresentadas pela contribuinte após a impugnação não podem ser apreciadas, pois está precluso o direito a essa apresentação. Indefere-se o pedido de diligência*

*13. A decadência do direito de lançar o IRPJ, no caso específico, segue o artigo 173 do CTN, não tendo ocorrido. A decadência do direito de lançar a CSLL acontece apenas em 10 anos, razão pela qual não havia ocorrido.*

*14. Só são dedutíveis as provisões técnicas das seguradoras exigidas pelas regras contábeis especiais. É indedutível, no ano de 1999, a metade da provisão de IBNR.*

*15. O ajuste em lucro líquido da contribuição para consórcios e fundo de seguro habitacional - FESA - não é dedutível na apuração do IRPJ, pois essa regra contábil estaria vigente apenas para operações a partir de 1999.*

*16. Foi comprovado que o lucro líquido levado à tributação é o mesmo que consta da escrituração contábil, por isso, nessa parte, foi considerada indevida a exigência de ofício.*

*17. Por reflexo, as verificações 11, 12, 14, 15 e 16 foram aplicadas também à CSLL.*

*Ciente da decisão em 16/06/2008, a interessada apresentou recurso voluntário em 14/07/2008 voltando a alegar o seguinte*

*18. Nulidade do lançamento fiscal por força da invalidade temporal e formal do Mandado de Procedimento Fiscal, por infringir ainda o artigo 906 do RIR/99, tendo a autoridade auditado duas vezes o mesmo ano-calendário.*

*19. Decadência quinquenal do direito de lançar.*

*20. Regularidade da dedução das provisões de IBNR e FESA no ano-calendário de 1999 face às normas da CNSP e SUSEP.*

20. A "provisão" de FESA na verdade é despesa incorrida, conhecida e paga no ano de 1999, sendo operacional, necessária e dedutível nos termos inclusive de jurisprudência deste Conselho.

21. Ainda que se entendesse que a competência da dedução seria o ano de 1998, a postergação da despesa não trouxe qualquer prejuízo à autoridade fiscal.

22. Como a contribuinte apurou adequadamente seus tributos, declarou e pagou, não cabe aplicação de multa de ofício nos termos da legislação vigente.

23. A recorrente protesta para que suas razões preliminares e de mérito sejam acolhidas e integralmente providas para cancelar o lançamento fiscal.

É o relatório

Esta 2ª Turma Ordinária, em antiga composição, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário reconhecendo a decadência do lançamento, conforme ementa do Acórdão nº 1302-00.337:

*DECADÊNCIA - 5 ANOS - TRIBUTO POR HOMOLOGAÇÃO - Em 1999, o contribuinte apurou e pagou o tributo que entendeu devido bem como cumpriu regularmente suas obrigações acessórias. O prazo que o fisco possui para homologar o auto-lançamento é de cinco anos contados da conclusão do fato gerador, 31/12/1999. O lançamento cientificado em 03/02/2005 é caduco.*

Cientificada do julgado em 14/04/2011, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos, tempestivamente, em 15/04/2011 (fls. 569/574, ou e-fls. 389/390), apontando omissão na fundamentação, vez que não identificado, *com base nas provas constantes dos autos, a antecipação parcial do pagamento que autorizaria a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador.*

Apreciando tais alegações, o Colegiado embargado decidiu, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1302-000.179 (fls. 392/400), vez que, ausente prova de pagamento e constatada a apuração de prejuízo fiscal no ano-calendário 1999, os embargos deveriam ser acolhidos para afastar a arguição de decadência por aplicação do disposto no art. 173 do CTN, seguindo-se a apreciação das demais preliminares, também rejeitadas, para assim adentrar ao mérito e concluir pela necessidade de diligência para verificação do que segue:

*1 – Verificar a base analítica que chega à obrigação contratual de comissões a pagar à SASSE no montante de R\$ 11.815.320,00, vis-à-vis as obrigações contratuais da Recorrente, em 31/12/1998.*

*2 - Conciliar contabilmente a composição da provisão de comissões a pagar à SASSE visando confirmar a inexistência de provisão no valor indicado no item 1 em 31/12/1998. Conciliar assim o ajuste de exercícios anteriores realizado pela Recorrente em 1999, relativamente a 31/12/1998, para ajustar o saldo dessa provisão. Confirmar que tal ajuste foi feito a débito de conta de patrimônio líquido e não resultado do exercício de 1999.*

*3 – Confirmar que tal provisão tenha efetivamente sido paga à SASSE e baixada do passivo, ao longo de 1999.*

*4 – Confirmar que o valor correspondente não foi lançado à despesa do exercício de 1999 conforme os pagamentos tenham sido feitos à SASSE ou, se foi, confirmar que tenha sido revertido, de tal sorte a não afetar o lucro do exercício de 1999, tributável, antes das demais adições e exclusões. Tal verificação visa garantir que a despesa não foi deduzida em duplicidade: ao sensibilizar o resultado de 1999 e depois como exclusão de ajuste de exercícios anteriores.*

5 – Confirmar que tais despesas de comissões, no montante de R\$ 7.884.044,48 não foram deduzidas em 1998 na apuração do imposto de renda e da contribuição social.

6 Intimar a Recorrente para que apresente a documentação necessária para efetuar as análises 1 a 4 incluindo, mas não se limitando a:

6.1. cálculo analítico dos prêmios recebidos de seguro habitacional antes dos repasses indicados pela legislação e conciliação contábil com os saldos ativos e passivos correspondentes em 31/12/1998, bem como cômputo do percentual relacionado à obrigação de repasse à SASSE nessa mesma data.

6.2. Conciliação do cálculo apresentado pelo item 6.1. com o saldo da provisão de comissões a repassar à SASSE em 31/12/1998, bem como lançamento contábil dos R\$ 7.884.044,48 a título de ajuste de exercícios anteriores, feito em 1999.

6.3. Confronto do lucro líquido de 1998, base para a apuração do imposto de renda e contribuição social, e demonstração de que os R\$ 7.884.044,48 não estão ali inseridos, bem como demonstração de que não houve exclusão desse valor no cálculo dos tributos devidos de 1998.

6.4. Razão contábil da conta de provisão de comissões a pagar à SASSE de 1998 e 1999 demonstrando a conciliação 6.2.

6.5. Razão contábil da conta de despesa de comissões a pagar à SASSE em 1999, bem como abertura analítica da competência que originou tal despesa (1998 ou 1999), acompanhada de demonstração e conciliação contábil analítica.

6.6. Lançamentos contábeis que demonstram o pagamento das comissões devidas à SASSE relacionadas ao saldo de 31/12/1998 ajustado, no montante de R\$ 11.815.320,00, demonstrando o crédito na conta de disponibilidades da empresa (ou conta transitória equivalente) e o débito na conta de provisão. Caso o débito tenha sido efetuado à conta de resultado, apresentar demonstração e comprovação de que tal despesa não foi deduzida no cálculo do imposto de renda, tendo sido adicionada ou revertida contabilmente em 1999.

6.7. Outros esclarecimentos e documentos que a Recorrente entender oportuno apresentar.

7 – Caso a despesa efetivamente não tenha sido deduzida em 1998 e não tenha sido deduzida em duplicidade em 1999. Verificar o lucro real da empresa no ano-calendário de 1998, antes da compensação de prejuízos, bem como o lucro real em 1999, antes da compensação de prejuízos, para verificar se o deslocamento da despesa, de 31/12/1998, para 1999, gerou prejuízo à autoridade fiscal. Apurar se o deslocamento da despesa de 1998 para 1999 gerou menos prejuízo fiscal acumulado para a empresa ou menos imposto a pagar, na soma dos dois anos.

8 - Elaborar relatório conclusivo da diligência para constatar se as comissões devidas à SASSE no montante de R\$ 11.815.320,00 em 31/12/1998 efetivamente foram pagas ao longo de 1999 e se não houve uma dedução extra no cálculo do lucro real e da contribuição social, quer a seja em 1998 ou 1999.

9 – Intimar a contribuinte do resultado da diligência para que se manifeste, impreterivelmente, em 30 dias da citação de tal intimação.

10 – Anexar a manifestação da interessada ao processo e devolvê-lo a este Conselho para julgamento.

A diligência foi realizada conforme documentos juntados às fls. 610/618, sem que a contribuinte apresentasse os documentos solicitados. Todavia, cientificada do relatório da diligência, a contribuinte se manifestou às fls. 625/1707, juntando documentos que motivaram

Processo nº 16327.000181/2005-44  
Acórdão n.º **1302-001.764**

**S1-C3T2**  
Fl. 8

---

nova conversão do julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1302-000.306, cujo voto condutor seleciona os quesitos da diligência anterior a serem atendidos em razão dos documentos apresentados (fls. 1709/1718).

Nova diligência foi promovida conforme documentos de fls. 1726/1849, formalizando-se o relatório de fls. 1850/1864 cientificado à contribuinte em 15/09/2015, seguindo-se sua manifestação em 15/10/2015, conforme fls. 1871/1872.

Como os Conselheiros antes designados para relatoria do recurso não mais integram este Colegiado, promoveu-se novo sorteio, atribuindo-se os autos a esta Conselheira.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A Procuradoria da Fazenda Nacional embargou o Acórdão nº 1302-00.337 em razão do acolhimento da arguição de decadência sob os fundamentos assim expostos no voto condutor do julgado embargado:

*Tanto o IRPJ quanto a CSLL são tributos objeto de lançamento por homologação. Verifica-se, conforme DIPJ do ano-calendário 1999, que houve pagamento de IRPJ e de CSLL no ano em questão (fls. 3). Nesse sentido, não resta dúvida de que ocorreu a decadência do direito de lançar nos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque o prazo de cinco anos para revisão de ofício do lançamento por homologação começou sua contagem em 31/12/1999, quando se encerrou o fato gerador do IRPJ e da CSLL, e expirou em 31/12/2004. A ciência do auto de infração só foi dada em 03/02/2005, portanto, após decorrido o prazo decadencial.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional, observando que ao aplicar a regra do art. 150, §4º do CTN e reconhecer a decadência dos tributos lançados, deve o julgador identificar os elementos constantes dos autos que permitam a conclusão de que houve o pagamento antecipado, apontou omissão na fundamentação do acórdão embargado, vez que a Relatora, apesar de explicitar a tese favorável à aplicação do art. 150, §4º do CTN nos casos de pagamento parcial, não identificou, com base nas provas constantes dos autos, a antecipação parcial do pagamento que autorizaria a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador.

Por ocasião da edição da Resolução nº 1302-000.179, a admissibilidade dos embargos foi submetida a este Colegiado nos seguintes termos:

*Os embargos são procedentes e lhes acolho. No processo não consta a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) e nem qualquer Documento de Arrecadação da Receita Federal (DARF) ou informe de rendimento, que possam comprovar a incidência de imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), quer seja por estimativa ou na fonte. O documento de folhas 3 é na realidade um extrato do lançamento e não um comprovante de pagamento de imposto. Verificamos, pelos registros do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), que houve prejuízo fiscal no ano-calendário de 1999, por isso não houve IRPJ ou CSLL a pagar ao final do ano. Logo, não há evidência, no processo, de que foram recolhidos IRPJ e CSLL para fins de aplicar o artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional.*

*Nesse sentido, evoco o recurso especial repetitivo de número Resp 973733/SC do Superior Tribunal de Justiça, de 12/08/2009, publicado em 18/09/2009 ([http://www.deciso.es.com.br/v29/index.php?fuseaction=tributaria.pesquisar\\_geral\\_f or m#ixzz1uNIYENvl](http://www.deciso.es.com.br/v29/index.php?fuseaction=tributaria.pesquisar_geral_f or m#ixzz1uNIYENvl)).*

*Cumprir acolher os embargos para aplicar o prazo de que trata o artigo 173 do Código Tributário Nacional a fim de determinar a decadência do direito de lançar. Nesse ponto, nota-se que o fato gerador foi concluído em 31/12/1999, começando a*

*contar o prazo decadencial em 01/01/2001, tendo ele expirado em 01/01/2006. O lançamento efetuado em 03/02/2005 não resta, portanto, decaído.*

Todavia, como o julgamento foi convertido em diligência, não houve deliberação final sobre o conhecimento e acolhimento dos embargos, o mesmo se verificando no primeiro retorno dos autos, submetido à apreciação do Colegiado nos termos da Resolução nº 1302-000.306, da qual consta, apenas, o relato da manifestação, acima, em favor do conhecimento e acolhimento dos embargos.

Frente a tais circunstâncias, e em observância ao art. 63, §5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2005, submete-se novamente ao Colegiado o exame das questões preliminares apreciadas por ocasião da conversão do julgamento em diligência.

Quanto ao conhecimento dos embargos, a Procuradoria da Fazenda aponta omissão na fundamentação do julgado, asseverando que seu voto condutor deveria explicitar quais *elementos constantes nos autos* autorizariam a *conclusão de que houve o pagamento antecipado*. Possivelmente a embargante observou que a citada fl. 3 dos autos não evidenciava o pagamento mencionado no voto condutor do julgado, dado que nela está transcrito, apenas, o *Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo*. Frente a tais circunstâncias, resta concluir que foi demonstrada a omissão de *ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma*, ocorrência que, nos termos do *caput* do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, ainda autoriza a admissibilidade dos embargos.

Acrescente-se que o Superior Tribunal de Justiça tem admitido embargos na hipótese de a decisão embargada se fundar em premissa fática equivocada, consoante exposto na ementa do EDcl nos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp nº 1.051.059/RJ:

***EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 126/STJ. PREMISSA FÁTICA EQUIVOCADA. POSSIBILIDADE DE MODIFICAÇÃO. OCORRÊNCIA. AÇÃO RESCISÓRIA. PRESSUPOSTOS DE CABIMENTO. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 343/STF. DISCUSSÃO CONSTITUCIONAL NA RESCISÓRIA. INAPLICABILIDADE.***

***1. O embargos de declaração podem ser acolhidos com efeitos modificativos, sempre na via da excepcionalidade, e somente quando o acórdão embargado contiver alguns dos vícios previstos no art. 535 do Código de Processo Civil, cuja correção redunde em imperativa mudança no resultado do julgamento. Entretanto, a jurisprudência tem admitido o uso dos aclaratórios com efeitos infringentes na hipótese de haver a decisão embargada se fundado em premissa fática equivocada e que se traduza em errôneo julgamento do feito.***

***2. A decisão proferida por esta Corte para impedir o prosseguimento do recurso especial, que se fundamenta em premissa fática equivocada, mas determinante para a aplicação do óbice sumular contido no verbete 126/STJ, é passível de correção via embargos de declaração com efeitos infringentes quando, na verdade, o objeto do apelo extremo é de índole eminentemente infraconstitucional, porquanto se restringe às hipóteses de cabimento da ação rescisória, que foi prematuramente obstada na origem.***

***3. A jurisprudência deste Superior Tribunal é uníssona no sentido de que não incide a Súmula 343 do STF quando o tema discutido na rescisória for de índole constitucional.***

*4. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para dar provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à origem para reexame da causa, afastada a incidência da Súmula 343/STF. (negrejou-se)*

No presente caso este entendimento se faz aplicável porque, à época do julgamento, os autos dos processos administrativos não se encontravam digitalizados e disponíveis para consulta imediata por todos os integrantes do Colegiado, de modo que a referência equivocada a um documento dos autos acabava por suprimir da apreciação aspectos relevantes para a decisão. Não se trata, aqui, portanto, de conhecer os embargos para corrigir erro na apreciação da prova, mas sim para suprir a omissão dos membros do Colegiado acerca das repercussões do documento cujo conteúdo é diverso daquele a eles relatado.

Estas as razões, portanto, para CONHECER dos embargos opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Com referência aos elementos que, presentes nos autos, afetam a definição do prazo decadencial aplicável à exigência em debate, cumpre esclarecer que se trata, aqui de lançamentos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 1999, a partir da constatação de infrações no valor de R\$ 10.586.532,83, reduzidas por prejuízo fiscal no âmbito da apuração do IRPJ, e integralmente submetidas à incidência da CSLL.

Por sua vez, consta à fl. 15 a transcrição do LALUR da contribuinte, indicando a apuração, em 31/12/99, de prejuízo fiscal no valor de R\$ 7.723.850,40. A autoridade lançadora transpôs este valor para o Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração de IRPJ à fl. 281 e, a partir das infrações totalizadas em R\$ 10.586.532,83, determinou o valor tributável em R\$ 2.862.682,43.

A autoridade julgadora de 1ª instância afastou a arguição de decadência apresentada em impugnação porque fundamentada, apenas, no art. 173, I do CTN, asseverando que, segundo tal dispositivo, o termo final do prazo decadencial se verificaria apenas em 31/12/2005, dada a opção da contribuinte pela apuração anual do lucro em 1999. Acrescentou, ainda, que, com referência à CSLL, o prazo decadencial seria de 10 (dez) anos, na forma do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Na primeira diligência, foi juntada aos autos a DIPJ apresentada pela contribuinte em 13/11/2000 (fls. 1670/1707), na qual consta a apuração de prejuízo fiscal no valor antes referido de R\$ 7.723.850,40, sem qualquer apuração de antecipações de IRPJ ou mesmo de saldo negativo no ano-calendário 1999. Já com referência à CSLL, há apuração de estimativas em vários meses do ano-calendário 1999, mas com indicação de CSLL a pagar apenas em janeiro/99. Ao final, a apuração anual evidencia base de cálculo negativa de R\$ 7.661.306,36, mas sem indicação de saldo negativo eventualmente resultante do pagamento da estimativa de janeiro/99.

Na conclusão dos trabalhos resultantes da segunda conversão do julgamento deste processo em diligência, a autoridade fiscal reconhece, em seus cálculos, a apuração de prejuízo fiscal e de base negativa nos valores informados em DIPJ, mas não indica qualquer recolhimento promovido no período, conforme relatório de fls. 1850/1864.

Ocorre que, apesar de inexistir prova de pagamento realizado pela contribuinte relativamente aos tributos exigidos no ano-calendário 1999, esta Relatora não

compartilha do entendimento implicitamente adotado para as anteriores conversões do julgamento deste litígio em diligência.

É certo que, no âmbito do CARF, a matéria em litígio tem seu julgamento afetado pelas disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

[...]

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação,*

*revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a *declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Em conseqüência não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição.

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, determinar 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.

No cumprimento destas obrigações acessórias, o sujeito passivo pode não chegar, em sua apuração, a base de cálculo sujeita à incidência tributária, não só porque seu resultado do exercício já foi negativo ou igual a zero, como também porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL. Em tais condições, é possível que apenas em razão do menor sucesso em suas atividades, o sujeito passivo não recolha tributo, nada tenha a declarar em DCTF, e apenas informe ao Fisco sua apuração no momento da entrega da DIPJ.

Em tais condições, o sujeito passivo não se enquadra em uma hipótese na qual *a lei não prevê o pagamento antecipado da exação*, nem mesmo naquela onde, *a despeito da previsão legal, o mesmo incorre*. E isto porque há uma situação intermediária na qual a lei prevê o pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja feito se a apuração do sujeito passivo disto o dispensar.

E, para esta hipótese intermediária, não se pode negar que o prazo previsto no art. 150 do CTN também seja aplicável.

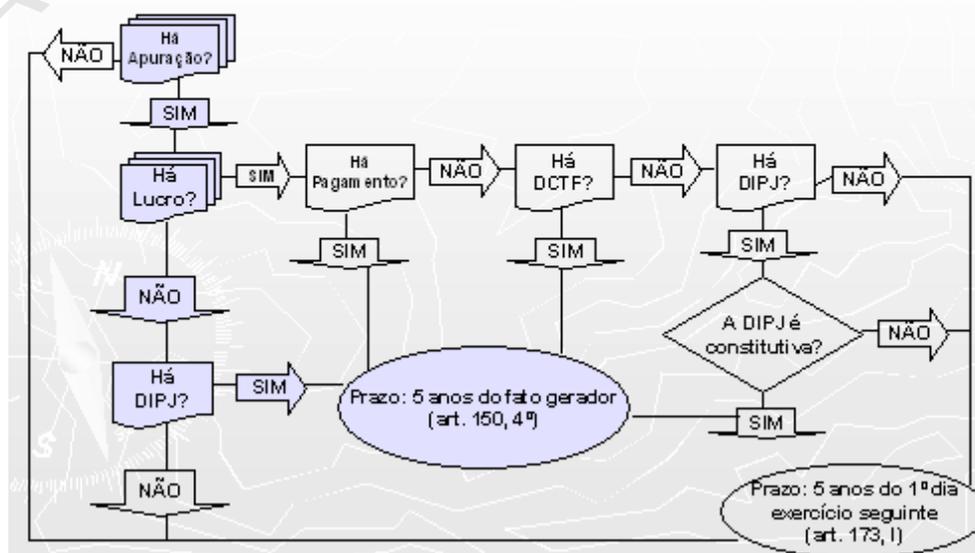
Esta, inclusive, é uma das interpretações cogitadas pela Equipe de Trabalho integrada por esta Relatora e por Daniel Monteiro Peixoto, Gleiber Menoni Martins, Maria Inês Dearo Batista, Maria Lúcia Aguilera, Vanessa Rahal Canado e Eurico Marcos Diniz de Santi, sob a coordenação deste último, e que consta do livro *Decadência no Imposto sobre a Renda – Investigação e Análise I*, Editora Quartier Latin, São Paulo, 2006, p. 50:

**Corrente 1:** *A contagem do prazo decadencial do direito de lançar o crédito tributário é a do art. 150, §4º do CTN, porque: 1º) trata-se de lançamento por homologação – aquele no qual a Lei atribuiu ao sujeito passivo o dever de antecipar a apuração e o pagamento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa (tributos que prescindem de lançamento = ato privativo da autoridade administrativa); 2º) o sujeito passivo adotou a conduta prescrita em Lei de informar o resultado da apuração do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, apenas não tendo efetuado qualquer declaração (DCTF) ou pagamento, relativos ao imposto devido, por falta de apuração de base tributável no período; 3º) a regularidade da conduta adotada (ausência de declaração e pagamento) encontra-se confirmada pela entrega da DIPJ, instrumento previsto na legislação para a demonstração da base de cálculo apurada;*

*Nesse contexto, o dever de antecipar o pagamento, requisito previsto em Lei para a aplicação da norma decadencial do art. 150, §4º do CTN, somente se justifica quando apurado imposto devido.*

Após a edição do livro que orienta o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, o Professor Eurico Marcos Diniz de Santi dirigiu os estudos sobre particularidades do tema “Decadência” que não estavam tratadas em sua tese. E um dos resultados destes trabalhos pode ser visualizado na parte “B” do livro publicado em 2006, da qual constam os fluxogramas com as *possíveis soluções para as diversas possibilidades de ocorrência da decadência no percurso da apuração do imposto sobre a renda da pessoa jurídica*, e por consequência também da CSLL, sujeita a regras semelhantes de apuração e recolhimento. A “Situação 6”, ali constante à p. 148, destaca hipótese na qual se enquadra o caso em análise nestes autos:

## SITUAÇÃO 6



De fato, como se verifica nos autos, restou evidenciado que no ano-calendário 1999 a contribuinte apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa - apesar de esta, reconhecida em diligência, ter sido desconsiderada no lançamento - nada sendo apurado a título de IRPJ ou CSLL devidos no período em referência.

De outro lado, a autoridade lançadora nada menciona nos autos acerca da imprestabilidade da apuração assim informada em DIPJ. O lançamento restringe-se à glosa de despesas e exclusões e a apuração correspondente, justificando a ausência deste recolhimento, foi regular e tempestivamente informada ao Fisco em cumprimento a obrigação acessória que a legislação impõe aos contribuintes nestas condições.

Logo, encerrado o período de apuração em 31/12/1999, tinha o Fisco a possibilidade de constituir o crédito tributário não recolhido até 31/12/2004, devendo ser declarada a decadência do crédito tributário cuja constituição somente foi cientificada à contribuinte em 03/02/2005.

Por tais razões, suprimindo a omissão apontada e mantendo o reconhecimento da decadência do direito de o Fisco questionar a apuração da contribuinte no ano-calendário 1999, o presente voto resulta no ACOLHIMENTO dos embargos sem efeitos infringentes.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 16327.000181/2005-44  
Acórdão n.º **1302-001.764**

**S1-C3T2**  
Fl. 16

---

CÓPIA