



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720357/2013-69</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-002.094 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RIO PARANAPANEMA ENERGIA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUTUAÇÃO COM LASTRO E REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA. TERMO INICIAL PRAZO DECADENCIAL.

Tendo o sujeito passivo informado ao Fisco, por meio de DIPJ, a apuração de prejuízo fiscal e base negativa - ainda que não tenha sido objeto de retificadora posterior para registro de adições de mesma rubrica, mas constante do LALUR -, na medida em que a lei autoriza, após a promulgação da Lei nº 11.941, que alterou o artigo 9º e parágrafos do Decreto nº 70.235/1972, a formalização de auto de infração, mesmo que sem exigência de crédito tributário, para constituição da infração à legislação tributária cometida pela contribuinte, este ato administrativo deve ser promovido antes do decurso do prazo decadencial.

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL APURADOS PELA SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL.

Os fatos geradores do IRPJ e CSLL apurados pelo lucro real anual ocorrem em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, data a ser admitida para fins de contagem do prazo decadencial, seja com esteio no artigo 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, prazos inobservados pela fiscalização na hipótese dos autos, sob qualquer fundamento que se pretenda adotar.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, em razão da decadência.

*Assinado Digitalmente*

**Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Junior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

## RELATÓRIO

RIO PARANAPANEMA ENERGIA S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, cientificado em 22/02/2013 (F.R. às e-fl. 220), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, decorrente de Glosa de Compensação Indevida de Prejuízo Fiscal, em face da ausência de saldos de períodos anteriores passíveis de aproveitamento, e Multa Isolada, por falta de recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada, em relação ao ano-calendário 2008, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 219/222, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 211/215, e demais documentos que instruem o processo.

Com mais especificidade, a presente autuação decorreu dos seguintes fatos constantes do TVF e Acórdão recorrido, *in verbis*:

“[...]”

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS DE  
EXERCÍCIOS ANTERIORES COM O LUCRO REAL DO PERÍODO

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E DE RECOLHIMENTO  
DO IRPJ DEVIDO POR ESTIMATIVA NO PERÍODO.

I - DOS FATOS

1. A empresa ,apresentou sua **Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica** relativas ao ano-calendário de 2008, Exercício de 2009, em 14/10/2009 tendo optado pela tributação com base no Lucro Real Anual, que foi processada sob o nº 1529404 onde **apurou o resultado**, antes da compensação dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores no valor de R\$ 158.220,083,47

Na Declaração apresentada o contribuinte **procedeu à compensação de prejuízos fiscais** de exercícios anteriores com o lucro real apurado no período sendo que conforme as DIPJ apresentadas, o **valor do saldo aproveitado era superior ao saldo existente** e constante do SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais e Lucro Inflacionário) conforme abaixo demonstrado:

Y

Vlr do Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos	158.220.083,4
Valor do Prejuízos compensado	41.217.338,84
Valor do Saldo de Prejuízos disponíveis para compensação	37.280.589,51
Excesso de compensação de Prejuízos	3.936.346,39

2. Desta forma, intimamos o contribuinte no seu endereço cadastral, através do **Termo de Intimação Fiscal nº 01 - IRPJ**, a apresentar: (a) Cópia do Contrato Social e das Alterações Contratuais vigentes no ano-calendário de 2008, bem como da última alteração em vigor; (b) Livro(s) de Apuração do Lucro Real contendo a escrituração do Ano-calendário de 2008 (Parte A) e do controle dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores (Parte B) utilizados para compensação com o Lucro Líquido do período

3. O interessado **compareceu**, tendo apresentado (1) Cópia dos instrumentos contratuais e Livro de Apuração do Lucro Real relativo ao ano-calendário de 2008.

Posteriormente para complementar as informações o contribuinte **apresentou** Livros de Apuração Lucro Real relativos aos anos calendários de 2002 a 2007 e **planilha demonstrando o saldo de prejuízos de anos calendários anteriores**.

Na planilha apresentada pelo contribuinte, no demonstrativo dos prejuízos acumulados no ano-calendário de 2005 **procede a uma adição ao saldo dos prejuízos acumulados** no valor de R\$ 3.936.346,39, sob o título: "Aj. Prejuízo Fiscal ref. Previdência privada direto na Ficha 56A linha 04" acrescentando a seguinte observação: "Ajuste referente a diferença de valor contabilizado de exercícios anteriores contabilizado em 2001 como ajuste de exercícios anteriores no Patrimônio Líquido conforme Deliberação CVM 371/2.000 e inseridos no Livro LALUR e DIPJ como prejuízo fiscal somente em 2005".

4. Frente ao exposto **lavramos Termo de Intimação Fiscal nº 02**, onde solicitamos ao contribuinte os seguintes documentos e/ou esclarecimentos: (i) **Documento referente a ajuste procedido** no saldo de prejuízos acumulados de períodos base anteriores, informado na planilha apresentada pelo interessado, denominada "Demonstrativo Prejuízo Fiscal", incluída no ano-calendário de 2005 e referente a ajustes do período 2001, no valor de R\$ 3.936.346,39. (ii) **Apresentar documentos referentes aos fatos que deram origem ao ajuste efetuado** bem como lança-

mentos contábeis, se for o caso: (iii) Informar **dispositivos legais** que orientaram o registro desses eventos.

5. O contribuinte compareceu tendo apresentado os seguintes esclarecimentos: (a) **Parecer de consultores independentes** recomendando a contabilização antecipada de passivos atuariais de acordo com Parecer CVM 371/2.000; (b) **Cópia do Livro Diário** contendo os lançamentos contábeis relativo ao evento; e (c) **Cópia integral do Parecer Normativo CVM 371/2.000**, indicado como dispositivo Legal.

6. O valor do **Prejuízo Fiscal** possível de compensação com Lucro dos exercícios posteriores deve ser o **apurado a partir dos resultados do processamento das DIPJ** apresentadas espontaneamente a RFB, eventuais DIPJ retificadoras e as **alterações efetuadas decorrente de lançamento de ofício** que venham alterar o Lucro ou Prejuízo do exercício auditado. Conforme verificamos no extrato do SAPLI o **valor alegado pelo contribuinte não consta das DIPJ** apresentadas a RFB.

Conforme verificamos o contribuinte não apresentou DIPJ retificadora, seja em relação ao ano-calendário de 2001 seja em relação a 2005, como parece alegar em sua informação.

7. Também em relação a solicitação de indicação da **base legal que permitisse o ajuste** desses valores, o contribuinte apresentou apenas a regulamentação de legislação societária que não afeta a determinação do lucro tributável da empresa, lucro real, ou seja a **Resolução CVM 371/2,000**.

8 Desta forma entendemos que o contribuinte **não logrou comprovar a pertinência do valor adicionado ao saldo dos prejuízos fiscais a compensar tendo portanto efetuada compensação a maior na apuração do Lucro Real que acarretou insuficiência de Declaração e de Recolhimento do IRPJ** devido no período, bem como dos valores devidos por estimativa mensal devida na apuração do Lucro Real tributável.

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte apresentou impugnação, de e-fls. 227/238, a qual fora julgada improcedente pela 15ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-113.986, de 11 de fevereiro de 2020, de e-fls. 412/424, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

A prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do interessado em fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008

PREJUÍZO FISCAL COMPENSÁVEL. DECADÊNCIA.

Em se tratando de compensação de prejuízo fiscal, o prazo para o Fisco lançar só ocorre a partir do momento em que a contribuinte se utiliza desse prejuízo, o que

não se confunde com a sua formação pretérita. A homologação tácita prevista no § 4º do artigo 150 do CTN não alcança saldo de prejuízos fiscais compensáveis consolidando-os após cinco anos do seu registro no LALUR.

#### PREJUÍZO FISCAL REGISTRADO NO LALUR CONFLITANTE COM A DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ

O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR. Se o que está registrado no LALUR conflita com as informações constantes na DIPJ, deve prevalecer o que consta do primeiro.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 434/445, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja acolhida a decadência integral da exigência fiscal, com esteio no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, explicitando que *a Recorrente realizou ajustes em seu Lalur referente ao ano calendário de 2005 para refletir despesa com previdência privada incorrida no ano calendário de 2001, que não havia sido levada em consideração na sua apuração daquele período. Com isso, a Recorrente adicionou o valor de R\$ 3.936.346,39 em seu prejuízo fiscal no ano calendário de 2005.*

Sustenta que, *embora tenham tido 5 (cinco) anos para fazê-lo, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, as autoridades fiscais apenas fiscalizaram a adição ao prejuízo fiscal da Recorrente no ano calendário de 2013. Ou seja, depois de passados mais de 8 (oito) anos da realização dos ajustes pela Recorrente – a Recorrente foi intimada da presente autuação apenas em 22.2.2013, ocorrendo, assim, a decadência do direito das autoridades fiscais de analisar a correção da apuração do prejuízo fiscal da Recorrente relativamente ao ano calendário de 2005, de modo que o crédito tributário encontra-se integralmente extinto.*

Em defesa de sua pretensão, assevera que *desde o momento em que o contribuinte apura os prejuízos fiscais, já se inicia o prazo decadencial das autoridades fiscais. Isso porque o registro daquele prejuízo também influencia na apuração do IRPJ do ano do ajuste e não apenas produz efeitos no ano-calendário em que é efetivamente compensado. Além disso, desde o momento do seu registro no Lalur, o Fisco já dispõe de todos os elementos necessários para intimar, fiscalizar e analisar o montante e a legitimidade dos prejuízos fiscais, consoante entendimento sedimentado na jurisprudência deste Tribunal, transcrita na peça recursal.*

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito e, bem assim o Acórdão recorrido, por entender que o ajuste formalizado pela contribuinte em sua escrita fiscal, em 2005, atinente à despesa do ano-calendário de 2001, a qual deixou de ser registrada naquele ano, encontra lastro na Deliberação CVM nº 371, de 31/12/2001, implicando na *adição do montante de*

*R\$3.936.346,39 ao prejuízo fiscal apurado pela Recorrente no ano calendário de 2005, conforme se constata dos documentos acostados aos autos.*

Contrapõe-se ao entendimento da fiscalização, corroborado pelo julgador recorrido, ao rechaçar o procedimento eleito pela contribuinte, no sentido de que não encontraria lastro nas DIPJ's apresentadas pela empresa, argumentando que *a dedução da despesa e a respectiva adição ao prejuízo fiscal foram devidamente escriturados, embasados pelo parecer de empresa de consultoria e em atendimento às regras da Deliberação CVM nº 371/01.*

Explicita que o próprio Acórdão recorrido reconheceu que, *nos termos do art. 509 do RIR/99 (vigente à época dos fatos), o prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Lalur, não na DIPJ. Assim, ainda que a DIPJ tenha informações conflitantes com o Lalur no que diz respeito ao prejuízo fiscal, prevalecem as informações do Lalur.*

Defende que *meros erros formais no cumprimento de obrigações acessórias não podem constituir empecilho à fruição do direito do contribuinte à compensação do seu prejuízo fiscal, sob pena de violação ao princípio constitucional da estrita legalidade e ao princípio da verdade real dos fatos, nos termos dos precedentes do CARF transcritos no bojo do recurso voluntário.*

Acrescenta que, *ao afastar o único argumento do Auto de Infração (erro formal na DIPJ), mas manter a exigência fiscal sob fundamento que não foi objeto do lançamento, alterando seus critérios jurídicos, o Acórdão recorrido acabou por violar o art. 146 do CTN.*

Em outras palavras, alega que, *se o fundamento para a lavratura do Auto de Infração foi o suposto erro no preenchimento da DIPJ, que não refletiu as informações constantes do Lalur, e restou reconhecido nestes autos que o Lalur prevalece à DIPJ quanto ao prejuízo fiscal, não existe qualquer razão para a manutenção da exigência fiscal.*

Conclui que, tendo a contribuinte realizado *ajustes nos seus livros diários, nas notas explicativas e no Lalur referentes ao ano calendário de 2005 para refletir a despesa incorrida em 2001 e o conseqüente aumento dos seus prejuízos fiscais, sem que tenha ocorrido postergação ou redução no imposto a pagar, mas uma verdadeira antecipação do pagamento, deve ser integralmente reformado o Acórdão recorrido, cancelando-se a exigência fiscal.*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, decorrente de Glosa de Compensação Indevida de Prejuízo Fiscal, em face da ausência de saldos de períodos anteriores passíveis de aproveitamento, e Multa Isolada, por falta de recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada, em relação ao ano-calendário 2008, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 219/222, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 211/215, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

#### **PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**

Preliminarmente, pretende seja acolhida a decadência integral da exigência fiscal, com esteio no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, explicitando que *a Recorrente realizou ajustes em seu Lalur referente ao ano calendário de 2005 para refletir despesa com previdência privada incorrida no ano calendário de 2001, que não havia sido levada em consideração na sua apuração daquele período. Com isso, a Recorrente adicionou o valor de R\$ 3.936.346,39 em seu prejuízo fiscal no ano calendário de 2005.*

Sustenta que, *embora tenham tido 5 (cinco) anos para fazê-lo, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, as autoridades fiscais apenas fiscalizaram a adição ao prejuízo fiscal da Recorrente no ano calendário de 2013. Ou seja, depois de passados mais de 8 (oito) anos da realização dos ajustes pela Recorrente – a Recorrente foi intimada da presente autuação apenas em 22.2.2013, ocorrendo, assim, a decadência do direito das autoridades fiscais de analisar a correção da apuração do prejuízo fiscal da Recorrente relativamente ao ano calendário de 2005, de modo que o crédito tributário encontra-se integralmente extinto.*

Em defesa de sua pretensão, assevera que *desde o momento em que o contribuinte apura os prejuízos fiscais, já se inicia o prazo decadencial das autoridades fiscais. Isso porque o registro daquele prejuízo também influencia na apuração do IRPJ do ano do ajuste e não apenas produz efeitos no ano-calendário em que é efetivamente compensado. Além disso, desde o momento do seu registro no Lalur, o Fisco já dispõe de todos os elementos necessários para intimar, fiscalizar e analisar o montante e a legitimidade dos prejuízos fiscais, consoante entendimento sedimentado na jurisprudência deste Tribunal, transcrita na peça recursal.*

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito das autoridades fazendárias pretéritas, as alegações da contribuinte têm o condão de prosperar, no sentido de rechaçar a exigência fiscal, a pretexto de se encontrar abarcada pela decadência.

E, apesar do instituto da decadência sempre gerar inúmeras discussões, sobretudo quanto à aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, do Código Tributário Nacional, a depender da imputação de crime ou mesmo da ocorrência de antecipação de pagamento e apresentação de declaração, ainda que parciais, o deslinde da presente controvérsia se fixa na discussão da data da ocorrência do fato gerador, ou melhor, data do termo inicial do prazo decadencial, como relatado acima.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando os tributos lançados, ora objeto de discussão, sujeitos ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente à apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

**Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que os tributos lançados devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que nos termos do Regimento Interno do CARF (artigo 98, inciso II, alínea “b”), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas em sede de recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de declaração e recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:**

“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 imponível, 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.”

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação à antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entretantes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nos tributos exigidos, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Não bastasse isso, repousa, ainda, a exigência estabelecida pelo STJ da necessidade de ter havido a declaração por parte da contribuinte, ainda que parcial.

**E, mais precisamente em relação a presente querela, qual seria a regra da aplicabilidade do prazo decadencial no caso de revisitação de apuração de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL.**

A propósito da matéria, a contribuinte trouxe à colação precedente da 1ª Turma da CSRF, consubstanciado no Acórdão nº 9101-002.872 – processo nº 10380.725183/2011-67, o qual se debruçou com muita propriedade a respeito do tema contemplado nos autos, qual seja, prazo decadencial a ser aplicado no caso de glosa de dedução de prejuízo fiscal apurado em períodos pretéritos, senão vejamos:

“[...]”

EMENTA:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2009 DECADÊNCIA

Aplica-se o prazo decadencial de cinco anos à revisão do prejuízo fiscal e base negativa da CSLL, cuja determinação, documentação e escrituração foram legalmente atribuídas ao sujeito passivo, 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., parágrafo quarto, do Decreto n.

70.235/72, realidade esta que não se entende alterada pelo dever de guarda de escrita fiscal de eventos passados com efeitos futuros.

O início de contagem do prazo decadencial é deslocado para o artigo 173, I, do CTN, em razão de a glosa de despesas na apuração do prejuízo decorrer de operações consideradas fraudulentas e não contestadas devidamente pela recorrida, tornando-as incontroversas.

[...]

VOTO

[...]

Considerando a divergência identificada, delimita-se que seu objeto refese à operação da decadência em relação à formação do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL ou se possível a sua revisão a qualquer tempo, no período de seu aproveitamento, sobretudo fundamentada no dever de guarda da escrita e documentos fiscais.

Objetivamente, parte-se da determinação legal que confere ao IRPJ e à CSLL a natureza de tributos sujeitos ao impropriamente chamado “lançamento por homologação” – porque lançamento é atividade privativa de autoridade administrativa, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional –, traduzida na transferência ao sujeito passivo do ato de constituição do crédito tributário e, no caso, atividades de apuração de determinação do prejuízo fiscal e base negativa da contribuição.

Assim, considera-os sujeito ao prazo quinquenal fixado pelo artigo 150, parágrafo 4º., do Código Tributário Nacional, computado a partir da ocorrência do fato gerador, termo inicial deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte, nos moldes do artigo 173, I, do código, apenas se configurado dolo, fraude ou simulação.

**O mesmo racional se aplica, no entendimento adotado, à formação do prejuízo fiscal e base negativa da CSLL, cuja apuração, determinação, documentação e escrituração incumbem ao sujeito passivo, a quem também compete a prática de atos que levem o seu procedimento ao conhecimento do fisco, cientificando-o para a tomada de providências consideradas cabíveis, como eventuais glosas ou autuação.**

Nesse sentido, sendo propiciado à Fazenda o conhecimento dos atos competentes ao sujeito passivo, há de se instalar limite temporal para que se posicione, obstando um limite sem fim que cause insegurança ao administrado e não ponha termo, em algum momento, às relações jurídicas. Afinal, ofecendo-se o contribuinte a publicidade necessária, conforme regime legal estipulado, não há que se falar que apenas com o aproveitamento do prejuízo fiscal ou base negativa seria dado o acesso ao fisco, contando-se daí o prazo decadencial para a revisão de sua formação.

Pensa-se que a previsão do artigo 9º. do Decreto Lei n. 70.235/72, no sentido de permitir a lavratura de auto de infração de que não resulte a

**“exigência positiva” do crédito tributário, confirma a possibilidade de o fisco adotar as providências necessárias à revisão do prejuízo e fiscal e base negativa da CSLL, formalizando-o.**

[...]

**Assim, além de não se conceber que a decadência se opere apenas com relação ao lançamento, não atingindo a revisão do prejuízo, numa leitura restrita do referido artigo 150, também não se concorda que o prazo de início de contagem com relação a essa revisão se iniciaria somente a partir da compensação ou, ainda, que se aproveitaria o período não decaído do lançamento para se entender possível a mencionada retificação, pois embora ambos decadenciais, o pressuposto de cada norma não se confunde.**

Essa afirmativa não se altera em nada, em nosso entender, diante da existência de normas que determinam a guarda de documentação e escrita fiscal de eventos passados com repercussão futura, a exemplo do artigo 37 da Lei n. 9.430/96, a seguir:

“Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”

Isso porque se entende compreensíveis e conciliáveis o dever de preservação de documentos que inclusive se refiram a eventos ocorridos a mais de cinco anos antes do aproveitamento do prejuízo que nele reflitam e a impossibilidade de sua revisão passados cinco anos da sua formação.

Nesse sentido e de forma objetiva, considerando-se que o IRPJ e a CSLL, são tributos sujeitos ao chamado “lançamento por homologação”, entender-se-ia aplicável o artigo 150, parágrafo 4º., do CTN, mas ocorre que a desconstituição do prejuízo formado no presente caso se deu fundamentada na existência de dolo, fraude e simulação nas operações que geraram as despesas formadoras do prejuízo de base negativa.

Salienta-se que a esse respeito pouco foi contestado pelo sujeito passivo nas defesas apresentadas ao longo do processo, o que inclusive foi registrado pelas decisões a quo, e também não foi objeto de recurso especial, uma vez sucumbente a contribuinte nesta parte. Assim sendo, considera-se a questão incontroversa e desloca-se o termo de contagem da decadência para o artigo 173, I, do CTN.

Assim, se adota as razões de decidir da Conselheira Edeli Pereira Bessa, relatora do acórdão recorrido, para a sua manutenção:

“A decisão recorrida invoca entendimento adotado por esta Relatora no voto condutor do Acórdão nº 1101000.863, porém naqueles autos estava em discussão a possibilidade de a autoridade lançadora, em 2009, glosar

despesas registradas de 2004 a 2006, decorrentes de operações realizadas de 1997 a 2002. E a validade deste procedimento foi defendida com base nas razões expostas pelo Conselheiro Antônio José Praga de Souza no Acórdão nº 140200.993, das quais destaca-se:

‘A preclusão temporal, em principio, corresponde à perda da possibilidade do exercício de um direito em decorrência do decurso de um determinado prazo.

Portanto, para que seja possível falar nesse instituto no caso em concreto, caberia ao contribuinte identificar um dever atribuído por lei à Fazenda Pública, o qual seria passível de extinção pelo decurso de prazo.

[...]

Efetivamente, não existe essa previsão legal. Tanto o art. 142 do CTN quanto o art. 9º do Decreto n. 70.235/72 prevêm apenas o lançamento como forma de exigência do crédito tributário, retificação de prejuízo fiscal e aplicação de penalidade isolada. [...] Frise-se: o que é homologado pelo Fisco é a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL realizada pelo contribuinte, não o ágio registrado, ou qualquer outro elemento patrimonial, ainda que definitivamente constituído.

O prazo decadencial corre em face do fato gerador da obrigação tributária, e não sobre qualquer operação contabilizada. Apenas quando se verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é que surge contra o Fisco o prazo para a homologação dos elementos que dão origem aos créditos passíveis de constituição.

O prazo para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito decorrente. Neste contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi aproveitado, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, negar sua utilização.

É o que o art. 37 da Lei nº 9.430/96 expressamente dispõe: (...)

Esclareça-se que esse dispositivo não altera o prazo decadencial para constituir o crédito tributário estabelecido no CTN, tampouco cria outro prazo decadencial qualquer, apenas viabiliza a autoria fiscal dos fatos com repercussão futura. Frise-se, mais uma vez, que o prazo decadencial é sempre norteado pelo nascimento da obrigação tributária, ou seja, que se dá com a ocorrência do fato gerador.’ (negritou-se)

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 incorrência 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.

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 expresse 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. Por esta razão, a matéria é afetada pelas disposições do Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, para passar a conter, em seu Anexo II, o seguinte artigo:

Art. 62A. (...)

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. 543C 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: (...)

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, 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.

No cumprimento destas obrigações acessórias, pode o sujeito passivo 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 constituída 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:

[...]

No presente caso, a contribuinte não apurou lucro nos períodos fiscalizados, mas apresentou DIPJ informando ao Fisco a apuração de prejuízo fiscal e base negativa nos anos calendário de 2004 e 2005 (fls. 1036/1137). De outro lado, a autoridade lançadora nada menciona nos autos acerca da imprestabilidade da apuração assim informada em DIPJ, e apenas nega valor a determinadas operações irregulares. Assim, a apuração correspondente, justificando a ausência de recolhimento, foi regularmente informada ao Fisco em cumprimento a obrigação acessória que a legislação impõe aos contribuintes nestas condições, de modo que, em princípio, o prazo para sua revisão seria aquele exposto no art. 150, § 4º do CTN.

Todavia, todo o trabalho fiscal foi no sentido de demonstrar a simulação das operações que majoraram significativamente os prejuízos fiscais e bases negativas apurados pela Fiscalizada. A recorrente, por sua vez, optou por não questionar parte das irregularidades das quais foi acusada, permitindo que se consolidasse, no âmbito administrativo, tais acusações. Resta fora de dúvida, portanto, que o prazo decadencial para revisão dos prejuízos fiscais e bases negativas dos anos calendário 2004 e 2005 não pode ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, mas sim a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, na forma do art. 173, inciso I do CTN. Considerando que a retificação do prejuízo fiscal e da base negativa apurados no ano-calendário 2004 somente era possível a partir de seu encerramento, ou seja, em 01/01/2005, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte, 01/01/2006, de modo que o auto de infração poderia ter sido lavrado até 31/12/2010. Como a ciência se verificou em 06/07/2011, deve ser declarada a decadência desta parte do lançamento.

Já com referência ao ano calendário 2005, observando os mesmos critérios, o lançamento poderia ter sido formalizado até 31/12/2011, mostrando-se válido o auto de infração, nesta parte.

Assim, o presente voto é no sentido de ACOLHER PARCIALMENTE a arguição de decadência, e afastar a redução do prejuízo fiscal e da base negativa apurados no ano calendário 2004.” (sublinhou-se)

Considerando-se a natureza de tributos sujeito ao lançamento por homologação do IRPJ e CSLL e aplicável à revisão do prejuízo fiscal e a base de negativa da CSLL a decadência com base no artigo 173, I, do CTN, diante da existência de dolo, fraude e simulação e verificando-se que a contribuinte foi cientificada do auto de infração em 06.07.2011 para a recomposição dos valores apurados nos anos calendários de 2004 a 2009, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial, mantendo-se a decisão a quo e a extinção do crédito tributário em função da decadência. [...]”

**Como se constata do Acórdão retro, o qual ratificou o então recorrido, de nº 1302-001.796, da lavra da nobre Conselheira Edeli Pereira Bessa, o auto de infração tendente 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 expresse reconhecimento da autoridade fiscal de que a apuração da contribuinte subsistiu negativa, concluindo, assim, 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.**

Uma vez admitindo-se o prazo decadencial para fins de procedimento de redução de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, sobretudo e, principalmente, considerando a promulgação da Lei nº 11.941/2009 (posteriormente ao aproveitamento do prejuízo fiscal – 2008 e ainda dentro do lapso temporal da decadência), que alterou o artigo 9º e parágrafos do Decreto nº 70.235/1972, possibilitando a formalização de auto de infração, mesmo que sem exigência de crédito tributário, para constituição da infração à legislação tributária cometida pela contribuinte, este ato administrativo deve ser promovido antes do decurso do prazo decadencial, na linha do que fora exposto no precedente acima, tese que compartilhamos, passamos a contemplar as especificidades do caso concreto.

**Na hipótese vertente, estamos diante de um auto de infração atinente à glosa, procedida em 22/02/2013, de prejuízo fiscal referente a despesa de 2001, adicionada à apuração do Lucro Real em 2005 (aumentando o prejuízo fiscal já apurado), compensado em 2008, ano-calendário objeto da autuação.**

**Em outras palavras, a fiscalização, por ocasião do procedimento fiscal conduzido em 2013, desconsiderou o ajuste do prejuízo fiscal (de despesa de 2001) procedido em 2005 pela contribuinte, em razão de não constar da respectiva DIPJ ou mesmo retificadora, em que pese registrado no LALUR. Diante desse cenário, desconsiderou a adição do prejuízo fiscal de 2005, o**

que refletiu, por óbvio, na compensação promovida pela contribuinte em 2008, razão da glosa e do presente lançamento.

A contribuinte, por sua vez, se insurge contra aludido procedimento, asseverando que a adição realizada em 2005 somente poderia ser objeto de contestação dentro do prazo decadencial quinquenal, o que não fora observado, eis que o lançamento fora lavrado somente em 22/02/2013.

Com razão à contribuinte!

*In casu*, o que torna a análise da questão ainda mais digna de realce é que sequer precisamos adentrar aos pressupostos de aplicabilidade do artigo 150, § 4º, ou do artigo 173, inciso I, do CTN, tendo em vista que a exigência fiscal se encontra abarcada pela decadência sob qualquer fundamento que se pretenda aplicar.

No entanto, somente a título de informação e para conhecimento do Colegiado para fins de firmar o convencimento, as adições promovidas pela contribuinte se encontram registradas no respectivo LALUR (fato não contestado pela fiscalização), mas não fora objeto de DIPJ retificadora, tendo a recorrente somente apresentado a DIPJ Exercício 2006 com os prejuízos fiscais apurados originariamente, razão, inclusive, da glosa conduzida pela autoridade lançadora.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em 22/02/2013 (F.R. às e-fl. 220), com a devida ciência do contribuinte (Folha de rosto da Autuação, de e-fl. 220), a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, sob qualquer fundamento que se pretenda aplicar, uma vez que, tratando-se de apuração do Lucro Real Anual, os fatos geradores do IRPJ e CSLL ocorrem em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, *in casu*, em 31/12/2005, termo inicial do prazo decadencial, encerrando-se 31/12/2010, se aplicado o artigo 150, § 4º, do CTN ou em 31/12/2011, se adotado o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, prazos não observados pela fiscalização para fins de remover adições de prejuízos fiscais adicionados na apuração do Lucro Real do ano-calendário de 2005, impondo seja reconhecida a improcedência total do feito.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a decadência integral da exigência fiscal, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*Assinado Digitalmente*

**Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**