



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Recurso nº. : 145.898
Matéria: : IRPJ – ano-calendário: 1992
Recorrente : Argebrás Armazéns Gerais Brasil Central Ltda.
Recorrida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília
Sessão de : 26 de maio de 2006
Acórdão nº. : 101-95.573

LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL.
REFAZIMENTO. DECADÊNCIA- O prazo para refazer o lançamento anulado por vício formal é de cinco anos, contados da decisão anulatória, independentemente da data em que foi iniciado o procedimento fiscal objeto da declaração de nulidade.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. ADICIONAL - O lucro inflacionário realizado no período compõe a base de cálculo do adicional do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Argebrás Armazéns Gerais Brasil Central Ltda.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausentes momentaneamente os Conselheiros CAIO MARCOS CÂNDIDO e ÉLVIS DEL BARCO CAMARGO (Suplente Convocado).

Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

Recurso nº. : 145.898
Recorrente : Argebrás Armazéns Gerais Brasil Central Ltda.

RELATÓRIO

Contra Argebrás Armazéns Gerais Brasil Central Ltda. foi lavrado auto de infração relativo a Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) Consoante descrição dos fatos, a autuada é acusada do cometimento das seguintes infrações: (a) contribuições e doações deduzidas em valor excedente ao limite legal sobre o lucro operacional; e (b) valor do adicional calculado a menor.

A exigência foi formalizada observando o art. 173, II, da Lei nº. 5.172, de 1966 (CTN), para efetuar novo lançamento do crédito tributário originariamente constituído, declarado nulo por vício formal.

Em impugnação tempestiva, a empresa suscitou a decadência, invocando a tese de que, além do art. 173, II, do CTN, no qual se estribou a administração tributária para refazer o lançamento, há que se observar o disposto no parágrafo único daquele artigo, segundo o qual a extinção definitiva do direito de constituir o crédito tributário ocorre no prazo de cinco anos, contado da data em que se iniciou sua constituição. Argumentou que, nesse caso, tendo como referência tanto a data de 12/07/96, quando o Fisco adotou as primeiras medidas preparatórias para o lançamento primitivo, quanto a data de 24/10/97, quando foi anulado por vício formal, não resta dúvida que, quando formalizado o lançamento ora discutido, a decadência se operou, e, com ela, a extinção do crédito exigido.

Quanto ao mérito, disse ter optado pelo regime do lucro presumido, no decorrer de todo o ano-calendário de 1992 e, em cumprimento ao art. 20 da IN nº. 21/92, na declaração de rendimentos do exercício de 1992, período-base de 1991, adicionou ao lucro líquido apurado nesse ano-base todo o lucro inflacionário acumulado, que foi tributado à alíquota de 30%, não tendo, todavia sofrido a incidência do adicional.

Alegou que o art. 20 da IN DRF nº 21/92, ao compelir o contribuinte optante pelo lucro presumido a adicionar a totalidade do lucro inflacionário ao lucro apurado em 31 de dezembro de 1991, extrapolou os limites legalmente estabelecidos. Se a Instrução ficasse jungida aos contornos legais, não estaria o

Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

contribuinte sujeito ao adicional do imposto de renda, pois este gravame, na época, não incidia sobre o lucro presumido e adições. Segundo seu entendimento, a empresa estaria obrigada a tributar a totalidade do lucro inflacionário no ano de 1993, quando, então, efetivamente deixaria de apresentar a declaração pelo regime do lucro real, já que em 1992 fizera a entrega nessa modalidade. Quando muito, obrigada estaria a adicionar a totalidade do lucro inflacionário ao lucro presumido de janeiro de 1992, em face do art. 2º - *in fine* - do Decreto-lei nº. 1.730/79 c/c o art. 38 da Lei nº 8.383/91, que estabeleceu a obrigatoriedade de se apurar e se pagar mensalmente o IRPJ.

Ponderou que a obrigação decorreu do estrito cumprimento de uma norma complementar legalmente descabida, sendo de se aplicar o parágrafo único do art. 100 do CTN que exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo.

Alegou, ainda, que houve equívoco na apuração do imposto adicional.

A turma julgadora rejeitou a preliminar de decadência e manteve integralmente a exigência, conforme Acórdão 11.094, de 09/09/2004, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1992

Ementa: LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. REFAZIMENTO. DECADÊNCIA.

O prazo para refazer o lançamento anulado por vício formal é de cinco anos, contados da decisão anulatória, independentemente da data em que foi iniciado o procedimento fiscal objeto da declaração de nulidade.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. ADICIONAL.

O lucro inflacionário realizado no período compõe a base de cálculo do adicional do imposto.

Ciente da decisão, a interessada apresentou recurso, reeditando as razões declinadas na impugnação.

É o relatório.



Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as condições legais para seguimento. Dele conheço.

A recorrente invoca o parágrafo único do art. 173 do CTN para fundamentar sua alegação de decadência.

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

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

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

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

A definição da aplicabilidade do parágrafo único acima reclama uma análise histórica da lei, considerada a ambiência jurídica em que surgiu o Código Tributário Nacional (Anteprojeto de Código Tributário Nacional de Rubens Gomes de Sousa e publicado no D.OU de 28/8/53, pág. 14.567, para receber sugestões, nos termos da Portaria nº 784, de 19-8-53, do Ministro da Fazenda).

À semelhança da redação atual, constava no anteprojeto (art. 168)- que *"Lançamento é a atividade destinada a constituir o crédito tributário mediante verificação da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, a avaliação da matéria tributável, o cálculo do montante devido e a expedição do título formal de dívida."* O art. 169 dispunha que *"O exercício do lançamento é atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ressalvado os casos expressamente previstos este Código ou em lei tributária como dando lugar à suspensão ou exclusão do crédito tributário."*

O anteprojeto previa duas modalidades de lançamento, por declaração e de ofício. A declaração era definida como prestação de informações

Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

sobre matéria de fato, para efeito de possibilitar ou facilitar o exercício do lançamento.

O que o Código hoje trata como "lançamento por homologação" constava no anteprojeto como "*tributos que não dependem de lançamento*".

Os artigos 212 a 216 (seção V do Capítulo III do Título I) cuidavam da prescrição. Assim o art. 212 previa "*O direito da Fazenda Pública de exercer a atividade prevista na legislação tributária para a constituição do crédito tributário e para imposição de penalidades prescreve no prazo de cinco anos (...)*". E o artigo 214 estabelecia: "*A prescrição suspende-se pela notificação regular, ao contribuinte ou seu representante, do lançamento de ofício pela autoridade administrativa, ou de qualquer medida preparatória do lançamento, determinada pela mesma autoridade, ainda que o referido lançamento ou medida preparatória seja posteriormente anulados ou revogados por decisão administrativa*".

Essas disposições constaram do projeto aprovado (Lei 5.172/66), nos artigos 142, 147 a 150 e 173. Não havia, no anteprojeto, menção expressa à decadência, que era tratada como prescrição do direito ao exercício do lançamento.

Ao referir-se à suspensão da prescrição mesmo após notificado o lançamento, ou com a notificação de medida preparatória, implicitamente, ficava considerado, no anteprojeto, que o lançamento, mesmo após notificado, não estava "constituído". Como se percebe claramente, a redação do projeto buscava deixar expressa a inviabilidade do que alguns denominam "*prescrição intercorrente na esfera administrativa*".¹

No projeto transformado em lei, essa disposição aparece no parágrafo único do art. 173, com a seguinte dicção:

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

¹ As dúvidas sobre a viabilidade da prescrição intercorrente administrativa estão soterradas pela Súmula 153, do antigo Tribunal Federal de Recursos, que estabelece: "*Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há que se falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.*"

Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

Nos casos de lançamento por homologação, não tem aplicabilidade o dispositivo.

A hipótese de “notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento” tinha lugar nos idos dos anos 50 do século passado, na realidade em que nasceu o anteprojeto do Código, o qual, como visto acima, tratava de apenas dois tipos de lançamento, por declaração e de ofício. Pois bem, na ambiência jurídica de então, o lançamento previa medidas preparatórias, notificadas ao sujeito passivo. O contribuinte apresentava a declaração na repartição, mediante recibo de entrega. A declaração sofria processo de revisão na repartição lançadora que então exigia os comprovantes necessários. A revisão era procedida com os meios de que dispunha a repartição e com esclarecimentos solicitados ao contribuinte, que devia atender a solicitação no prazo de 10 dias. Feita a revisão, a autoridade procedia ao lançamento, notificando o contribuinte do débito apurado (lançamento por declaração).

Se o contribuinte não apresentasse declaração, deixasse de atender pedido de esclarecimento, ou fizesse declaração inexata, tinha lugar lançamento de ofício, que se iniciava por despacho da autoridade intimando o contribuinte a, no prazo de 10 dias, prestar esclarecimentos. (Ver Decreto-lei 5.844/43, artigos 63, 74, 76.77 e 78)

Como se vê, havia todo um procedimento para o lançamento, com medidas preparatórias indispensáveis. Nesse caso, pela redação do anteprojeto, a notificação da medida preparatória ao lançamento suspendia o prazo da “prescrição” do direito da Fazenda de efetuar o lançamento.

Na redação aprovada, o parágrafo único do art. 173 tem a função de antecipar o termo inicial do prazo de decadência, nos casos de lançamento por declaração. Assim, sendo o termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte ao daquele previsto para a entrega da declaração, o próprio recibo de entrega da declaração, se anterior àquele termo, o antecipa.

Postas essas considerações, tem-se que, no sistema estabelecido pelo Código Tributário Nacional, o termo inicial para o prazo de decadência, pode ser assim resumido:

- a) 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de lançamento por declaração, ou nos casos de

Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

lançamento por homologação se comprovado dolo, fraude ou simulação.(art. 173, I e 150, § 4º, *in fine*)

- b) data da entrega da declaração mediante recibo, nos casos de lançamento por declaração em que a respectiva entrega tenha se dado em data anterior à prevista na alínea "a"; (art. 173, § único)
- c) data da ocorrência do fato gerador, nos casos de lançamento por homologação;(art. 150, § 4º)
- d) data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.(art. 173, II)

No caso específico, aplica-se a regra do inciso II do art. 173 do CTN, não estando o lançamento alcançado pela decadência.

Quanto ao mérito, a matéria diz respeito ao adicional do imposto de renda, que não incidiu sobre o lucro inflacionário realizado em 31/12/1991, na DIRPJ/1992, e sobre a glosa de despesas de contribuições e doações (matéria não impugnada).

A lei obriga a que os valores apurados a título de lucro real superiores ao limite nela estabelecidos se sujeitem ao imposto adicional. A Recorrente não nega que o lucro real por ela apurado a sujeitaria ao adicional, mas pondera que não estava obrigada a tributar integralmente o lucro inflacionário acumulado já na declaração do exercício de 1992.

O oferecimento integral do lucro inflacionário à tributação pela a pessoa jurídica tributada pelo lucro real, mesmo nas hipóteses em que não é obrigatório, não é vedado. Assim, tendo apresentado sua declaração com a realização integral do lucro inflacionário, ainda que a isso não estivesse sujeita, não há como deixar de sobre ele fazer incidir o adicional previsto na lei em razão do valor do lucro real apurado.

Por outro lado, a recorrente argumenta que realizou integralmente o lucro inflacionário na declaração do exercício de 1992 atendendo disposição de Instrução Normativa que, nesse aspecto, extrapolou os limites da lei, e invoca o art. 100 do CTN para pleitear o afastamento de juros, multa e correção monetária.

Todavia, o raciocínio construído pela recorrente é equivocado.



Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

Realmente, em face disposições legais então em vigor, não obstante não estar obrigada a oferecer à tributação o lucro inflacionário na declaração do período-base de 1991, exercício de 1992 (quando seu regime era pelo lucro real), o que ocorreria com a entrega da declaração em abril de 1992, a empresa não tinha a faculdade de só tributá-lo na declaração do exercício de 1993.

De fato, de acordo com o art. 26 da Lei 7.799/89, a tributação integral do lucro inflacionário acumulado deverá ser no exercício financeiro em que ocorrer a alteração do regime de tributação pelo lucro real para o regime de tributação pelo lucro presumido. Isso significava que, no primeiro período de apuração do imposto pelo regime o lucro presumido, o lucro inflacionário deve ser integralmente tributado.

A opção pelo regime de tributação segundo o lucro presumido, que antes era feita com a entrega anual da declaração, com a edição da Lei 8.383/91 (que instituiu o período mensal), passou a ser exercida no mês de janeiro, permanecendo inalterável até dezembro.

Assim, tendo exercido a opção pelo lucro presumido em janeiro de 1992, já nesse período de apuração deveria ocorrer a tributação do lucro inflacionário acumulado.

A Instrução Normativa questionada pela recorrente favoreceu o contribuinte, uma vez que levou para o mês da entrega da declaração (abril) a tributação do lucro inflacionário, que deveria ocorrer com o lucro presumido de janeiro.

Não tem pertinência a invocação ao parágrafo único do artigo 100 do CTN. O mandamento invocado exclui a cobrança de juros, correção monetária e multa quando a infração seja em decorrência de observância de normas complementares da legislação tributária, o que não é o caso. A infração cometida (não incidência do adicional) não decorreu da observância de qualquer norma.

A inocorrência de equívoco na apuração do imposto está demonstrada na decisão recorrida, que, inclusive, identificou o equívoco da interessada.



Processo nº. : 10120.000922/2004-46
Acórdão nº. : 101-95.573

Pelas razões expostas, rejeito a preliminar e nego provimento ao recurso.

Sala as Sessões, DF, em 26 maio de 2006


SANDRA MARIA FARONI

