MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10580.012140/2005-13
Recurso nº. : 157.429 – EX OFFICIO
Matéria : IRPJ – Exs: 2001 e 2002
Recorrente : 1ª TURMA – DRJ – SALVADOR - BA
Interessada : CIA. PAULISTA DE FERRO LIGAS
Sessão de : 06 de dezembro de 2007
Acórdão nº : 101-96.477

RECURSO "EX OFFICIO" – IRPJ - Devidamente fundamentada nas provas dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pela turma de julgamento "a quo" contra a decisão que dispensou o crédito tributário da Fazenda Nacional.

DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO – A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a teor do § 4o. do art. 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso "ex officio" interposto pela 1ª TURMA – DRJ – SALVADOR - BA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE

PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Recurso nº. : 157.429 – EX OFFICIO
Recorrente : 1ª TURMA – DRJ – SALVADOR - BA

RELATÓRIO

Recorre de ofício a este Colegiado a Egrégia 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, contra a decisão proferida no Acórdão nº 11.735, de 16/11/2006 (fls. 165/172), que julgou improcedente o crédito tributário consubstanciado no auto de Infração de IRPJ, fls. 03.

O lançamento foi efetuado em decorrência da constatação, em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda de 2001, ano-calendário de 2000, pela Falta de Adição ao Lucro Real da Realização Mínima do Lucro Inflacionário, no valor de R$ 2.403.057,68, apurado pela aplicação do percentual de 10% sobre o saldo de R$ 24.030.576,31, existente em 31/12/1995, e, no ano-calendário de 2001, no valor de R$ 494.317,19, relativo ao saldo remanescente do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/2001, apurado após a referida realização do ano-calendário de 2000, tendo como enquadramento legal o artigo 8º, da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1965; artigos 6º e 7º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1965; o artigo 249, inciso I, e o artigo 449, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999, retificado em 17 de junho de 1999.

Irresignada, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação, onde contesta o lançamento com base nos seguintes argumentos:

> - conforme a legislação mencionada no Auto de Infração, e transcrita (fls. nºs. 26 e 27), os valores controlados na parte B do Lalur deixaram de ser corrigidos monetariamente a partir de 1º de janeiro de 1996, como também, o valor do saldo do lucro inflacionário acumulado a realizar, existente em 31 de dezembro de 1995, deveria ser realizado, na porcentagem mínima de 10% ao ano, a partir do ano-calendário de 1996;
>
> - em 31/12/1995, possuía um saldo de lucro inflacionário acumulado a realizar de R$ 24.030.575,31, sendo que 1996, realizou o montante de R$

21.133.201,49, correspondente a 87,94% do valor do saldo existente em 31/12/1995, restando, em 31/12/1996, um saldo de R$ 2.897.374,82;

- de acordo com os referidos dispositivos legais, em 1997 deveria ter realizado 10% (dez por cento) do saldo do lucro inflacionário acumulado a realizar existente em 31/12/1995, isto é, deveria ter realizado R$ 2.403.057,63, de forma que restaria, em 31/12/1997, um saldo de lucro inflacionário acumulado de R$ 494.317,19;

- como conseqüência, em 1998, ela deveria ter realizado 10% sobre o saldo da conta de lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995. "Como teria restado apenas R$ 494.317,19, montante inferior a tal percentual, deveria ter realizado-o totalmente, zerando, em 31 de dezembro de 1998, o saldo da conta de lucro inflacionário acumulado a realizar";

- "desta forma, as parcelas do lucro inflacionário que deixaram de ser realizadas em 1997 e 1998, deveriam ter sido adicionadas ao lucro líquido destes períodos de apuração, e não ao lucro líquido dos anos-base de 2000 e 2001, como fez a Ilma. Sra. Auditora-Fiscal";

- sendo IRPJ um tributo sujeito ao lançamento por homologação, e como não ocorreu situação de dolo, fraude ou simulação, nos termos do artigo 150, do CTN, "já resta, portanto, decaído o direito de o Fisco lançar o imposto sobre a renda que porventura tenha incidido em 1997 e 1998";

- a doutrina e a jurisprudência corrobora o seu entendimento de que sendo o lançamento do IRPJ por homologação, o prazo de decadência é de 5 (cinco) anos e se inicia a partir da ocorrência do seu fato gerador (transcrição de fls. n°s. 28, 29 e 30);

- por amor ao debate, ainda que se admitisse não ter decaído o direito do Fisco lançar, tendo a Fiscalização corretamente adicionado as parcelas de lucro inflacionário ao lucro líquido de 2000 e 2001, também não merece prosperar o auto de infração impugnado. Isto porque, conforme pode ser observado através das cópias do LALUR anexas (doc. 04), tanto em 2000, quanto em 2001, possuía saldo de prejuízo fiscal mais do que suficiente para compensar o valor do imposto devido em decorrência das adições efetuadas pela Fiscalização;

- em 2000 possuía saldo de prejuízo fiscal acumulado de R$ 315.863.408,76, sendo que em 2000 apenas R$ 4.022.299,92 foram utilizados para compensação e, em 2001, R$ 21.839.254,22, restando ainda um saldo de R$ 290.021.854,62, conforme demonstrativo (transcrição na fl. n° 31);

- como também é sabido pela Fiscalização, ela não tem a obrigação de limitar o valor da compensação com prejuízos a 30% do lucro líquido do período, isto porque ela "é parte autora nos autos do Mandado de Segurança n° 200.33.00.021541-5, no qual foi concedida medida liminar e sentença favorável que ainda vigoram de forma que a Impugnante não está sujeita à limitação imposta pelos artigos 42 e 58, da Lei n° 8.981/95";

- o conceito de lucro consagrado no direito privado não pode ser alterado para fins de tributários, por força da proibição do artigo 110 do Código Tributário, lei complementar à Constituição Federal;

- a limitação quantitativa à utilização dos prejuízos fiscais acumulados altera o fato gerador do Imposto de Renda, quando mitiga o princípio da

interdependência dos períodos-base, fazendo com que o IRPJ incida sobre acréscimo patrimonial inexistente;

- seria inconstitucional a lei que previsse a proibição à compensação de prejuízos para a apuração do lucro. Os artigos 153, III e 195, I, da Constituição Federal autorizam a cobrança de tributos sobre a renda e lucro e, assim, ao definir o universo de incidência desses tributos, delimitou a competência da União, portanto, se para a apuração do lucro, no sentido técnico-jurídico de direito privado, impõe-se a dedução prévia de prejuízos, não pode a lei tributária prever a exclusão de prejuízos, alterando este conceito e deturpando a noção de lucro, em manifesta afronta ao artigo 110 do CTN e dos referidos artigos 153, III e 195, I, da Constituição Federal, conforme jurisprudência e doutrina (transcrição de fls. n°s. 33 e 34);

- "se os sócios ou acionistas da empresa, que são os donos do negócio, não podem ter participação no lucro, sem a dedução prévia dos eventuais prejuízos acumulados, muito menos o Fisco; sob pena de descapitalização do contribuinte, mediante tributação confiscatória do seu patrimônio. Assim como se dilapidaria o capital da pessoa jurídica se houvesse distribuição de lucro sem abatimento dos prejuízos acumulados, também se aniquilaria o patrimônio via tributação de prejuízo";

- "a limitação à compensação de prejuízos acumulados nos períodos anteriores viola também o princípio constitucional do não-confisco e a regra que disciplina a instituição de empréstimos compulsórios";

Finalizando, requer que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente e o seu subseqüente cancelamento.

A colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela improcedência da exigência, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA OBRIGATÓRIA. DECADÊNCIA.

Incabível o lançamento para a constituição de crédito tributário sobre a parcela de realização mínima obrigatória do lucro inflacionário realizável já alcançado pela decadência.

Lançamento Improcedente.

Nos termos da legislação em vigor, a turma de julgamento *a quo* recorreu de ofício a este Conselho.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

Recurso assente em lei (Decreto n° 70.235/72, artigo 34, c/c a Lei n° 8.748, de 09/12/93, artigos 1° e 3°, inciso I), dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relatório, tratam os presentes autos de recurso de ofício interposto pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, contra a decisão proferida no Acórdão nº 11.735, de 16/11/2006 (fls. 165/172), que julgou improcedente o crédito tributário constituído contra a interessada.

Da decisão prolatada pela turma julgadora extrai-se os seguintes excertos:

> Conforme já relatado a Impugnante visando afastar a obrigação tributária constituída no referido Auto de Infração, alega, inicialmente, a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o referido crédito tributário pelo lançamento, como também, a existência de saldo acumulado de prejuízo fiscal em montante bastante superior ao apontado lucro tributável, o qual não teria sido observado pela Fiscalização quando do lançamento.
>
> (...)
>
> Inicialmente, passo o exame da preliminar de decadência, a qual se verificada, de plano, tornaria improcedente a realização do presente lançamento e desnecessária a apreciação das demais razões de defesa.
>
> Conforme já visto, a posição da Impugnante é no sentido de que sendo o IPRJ um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo de decadência seria de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, conforme estaria previsto no artigo 150, § 4°, do CTN, citando, em amparo à sua tese, doutrina e jurisprudência (fls. n°s. 28, 29 e 30).
>
> Contudo, em que pese a douta explanação da Impugnante, entendo que a homologação prevista no artigo 150, do CTN, só acontece quanto há a antecipação do pagamento pelo sujeito passivo da obrigação

tributária, o qual "extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento" (150, §1º).

No presente caso, trata-se da falta de oferecimento à tributação de lucro inflacionário, que, de início, aponta a falta de pagamento da correspondente obrigação tributária — o IRPJ —, e, por conseqüência, afasta a aplicação do referido dispositivo legal e nos remete à regra do artigo 173, I, do CTN, verbis:

> 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;

De acordo com os autos, consta que, em 31/12/1995, a Impugnante tinha um saldo de lucro inflacionário a realizar de R$ 24.030.576,31, tendo realizado no ano-calendário seguinte, ou seja, em 31/12/1996, o valor de R$ 21.133.201,49, restando, portanto, um saldo de R$ 2.897.374,82 (R$ 24.030.576,31 – R$ 21.133.201,49), em dezembro de 1996, conforme consta registrado no "Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI" dessa Receita Federal (doc. de fl. nº. 20).

Ao tratar da realização do lucro inflacionário existente em 31/12/1995, o artigo 449, do RIR/1999, determinou para os casos de apuração anual do IRPJ, uma realização mínima obrigatória de 10% (dez) do saldo do lucro inflacionário existente em 31/12/1995, como segue:

Art. 449. A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral, quando o valor assim determinado resultar superior ao apurado na forma do artigo anterior (Lei nº 9.065, de 1995, art. 8º, Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º).

No presente caso, como já aqui visto, em 31/12/1995 a Impugnante tinha um saldo de lucro inflacionário de R$ 24.030.576,31. Assim, pela aplicação do transcrito dispositivo legal, ela deveria realizar, a partir do ano-calendário de 1996, o valor de R$ 2.403.057,63, ou seja, 10% (dez por cento) do referido saldo.

Se, em 31/12/1996, ela realizou o valor de R$ 21.133.201,49, restou, na referida data, um saldo de R$ 2.897.374,82 (R$ 24.030.576,31 - R$ 21.133.201,49), e sendo a Impugnante optante pela apuração anual do IRPJ, por força da transcrita determinação legal, tal saldo deveria ter sido realizado da seguinte forma:

a) em 31/12/1997, o valor de R$ R$ 2.403.057,63; e,

b) em 31/12/1998, o valor de R$ 494.317,19, correspondente ao saldo remanescente existente em 31/12/1997, após a referida realização mínima obrigatória de 10% (dez por cento) sobre o saldo existente em 31/12/1995 (R$ 24.030.575,31 x 10%).

> Dessa forma e tendo em vista que o lucro inflacionário é um valor que será amortizado em períodos futuros, o prazo de decadência só se inicia a partir do momento em que se torna obrigatório o seu oferecimento à tributação, ou seja, quando se consubstancia o fato gerador da obrigação tributária, que, no presente caso, seria o oferecimento à tributação em 31/12/1997 e 31/12/1998 do mínimo obrigatório de 10% (dez por cento) sobre o saldo acumulado do lucro inflacionário existente em 31/12/1995, conforme determinado na transcrita legislação.
>
> Como os fatos geradores ocorreram em 31/12/1997 e 31/12/1998, a constituição do correspondente crédito tributário pela Fazenda Nacional só poderia ocorrer após o vencimento das referidas obrigações, ou seja, no decorrer dos anos-calendário de 1998 e 1999, respectivamente, conseqüentemente, pela aplicação do artigo 173, I, do CTN, o dies a quo (dia do começo) para a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para a realização dos lançamentos seria 01/01/1999 para o período de apuração encerrado em 31/12/1997, e, 01/01/2000, para o período de apuração encerrado em 31/12/1998, conseqüentemente, o dies ad quem (dia em que o prazo extingue), para a realização do lançamento de ofício seria em 31/12/2003 e 31/12/2004, respectivamente.
>
> Conseqüentemente, se a constituição dos créditos tributários pelo lançamento foi efetivada pela Fiscalização em 28/12/2005, verifica-se incabível tal procedimento, eis que efetivado depois do transcurso do prazo decadencial.
>
> Ademais, convém ressaltar que a Fiscalização enganou-se no tocante ao período de realização obrigatória dos referidos lucros inflacionários, que, nos termos da referida legislação, deveria ter sido em 31/12/1997 e 31/12/1998, o que, por si só, já compromete a realização do referido lançamento e torna-o improcedente, isto porque as datas efetivas da ocorrência dos apontados fatos geradores são diferentes daquelas utilizadas no Auto de Infração para fins do lançamento, ou seja, nos lançamentos a Fiscalização elegeu a ocorrência dos fatos geradores em 31/12/2000 e 31/12/2001, enquanto o transcrito dispositivo legal determina sua ocorrência em 31/12/1997 e 31/12/1998.

Com efeito, por ocasião da lavratura do auto de infração já havia transcorrido o prazo estabelecido pela norma legal para que a Fazenda Pública constituísse o crédito tributário sobre eventuais diferenças do lucro inflacionário acumulado.

No caso do diferimento do inflacionário, o prazo decadencial flui a partir da sua realização, quando o tributo se torna exigível, ou seja, a cada evento ou a cada período de apuração, em que ocorre a realização parcial do lucro

inflacionário diferido, se dá um fato jurídico autônomo, a partir do qual se inicia nova contagem decadencial, exclusivamente, relativa ao tributo incidente naquela realização.

Sendo assim, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para verificar se o pagamento é suficiente para exaurir a obrigação tributária.

Mantendo-se inerte no qüinqüênio, o CTN considera esta inércia como homologação tácita, perdendo, por conseguinte, a oportunidade de operar lançamentos suplementares em caso de insuficiência de pagamento, tendo em vista o instituto da decadência.

Esta matéria já foi apreciada em inúmeras oportunidades por este Colegiado, sendo possível destacar, dentre outros, os seguintes julgados:

> Acórdão nº 101-94.573, de 14/05/2004:
>
> DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO – A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a teor do § 4o. do art. 150 do CTN.
>
> IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO – Tendo a pessoa jurídica optado pela tributação integral do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção complementar monetária IPC/BTNF existente em 31 de dezembro de 1992, em cota única a alíquota de cinco por cento, o fato imponível da obrigação tributária é todo o estoque existente naquela data, e a partir daí, nasce o direito do Fisco constituir o crédito tributário sobre eventuais diferenças não oferecidas à tributação.
>
> Acórdão nº 101-94.914, de 13/04/2005:
>
> DECADÊNCIA. IRPJ. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.
>
> LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. SALDO EXISTENTE EM 31/12/1992. REALIZAÇÃO E RECOLHIMENTO INTEGRAL E EM PARCELA ÚNICA. ALÍQUOTA BENÉFICA. EXCLUSÃO

DO SALDO DA RUBRICA A PARTIR DE SUA REALIZAÇÃO E RECOLHIMENTO. Tendo o contribuinte optado por oferecer à tributação, a totalidade do saldo da rubrica "Lucro Inflacionário Acumulado", existente em 31/12/1992, fazendo uso de alíquota do tributo que lhe era mais benéfica, amparado em legislação que assim o permitia, e dentro do prazo legal estabelecido, há que ser o mesmo excluído da referida "conta", a partir do recolhimento do tributo devido sobre o referido saldo, ocasião em que ocorreu referida opção.

Conclui-se, portanto, que a decisão recorrida está devidamente motivada e aos seus fundamentos de fato e de direito não merecendo reparos.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso *ex officio*.

Brasília (DF), em 06 de dezembro de 2007

PAULO ROBERTO CORTEZ