



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.001065/2005-94
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.301 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente FERTILIZANTES FOSFATADOS S.A. FOSFERTIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO. RIR/1999, ART. 455. REALIZAÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA

A compensação meramente escritural, sem apresentação de declaração com efeito de confissão de dívida, não se equipara a pagamento para reconhecimento da realização incentivada do lucro inflacionário, na forma do 455, do RIR/1999. Assim, não é reconhecida a decadência para o lançamento do lucro inflacionário diferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes de Moura, Edeli Pereira Bessa e Viviane Vidal Wagner. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.301 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10650.001065/2005-94

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de auto de infração de IRPJ, acrescido de multa de 75% quanto aos anos de 2000 e 2001 (fls. 5). Consta do Auto de Infração:

Em análise eletrônica da Malha PJ dos exercícios 2001 e 2002 do contribuinte Fertilizantes Fosfatados SA Fosfertil, CNPJ 19.443.985/0001-58, verificou-se que o mesmo declarou a menor o lucro inflacionário realizado para os anos-calendário de 2000 e 2001, não obedecendo a limitação mínima de 10%, conforme art. 449 do Decreto 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99). (...)

Em sua resposta, datada de 19/08/2005 (fls. 15 a 53), o contribuinte informou haver realizado na DIPJ 1999, ano-calendário 1998, o valor de R\$ 1.821.206,51, correspondente a 10% do saldo do lucro inflacionário em 31/12/1995, como se pode verificar na ficha 08, linhas 15 e 17 de sua declaração (fls. 24), restando um saldo no valor de R\$ 12.748.445,66. Informou também ter realizado integralmente o saldo do lucro inflacionário em 28/02/1999, a alíquota beneficiada de 10%, através do instituto da COMPENSAÇÃO com saldo do imposto de Renda recolhido a maior em 1998 (...)

O contribuinte apresentou impugnação administrativa (fls. 34), que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora julgou improcedente (fls. 63). Destaca-se ementa do acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

REALIZAÇÃO INCENTIVADA. PAGAMENTO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

O artigo 111, I do CTN estabelece que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário. O artigo 9º da Lei nº 9.532/1997 permitiu a quitação do total do saldo existente do lucro inflacionário com o pagamento de parcela correspondente a 10% do seu valor, não permitindo a extensão de tal benefício a outras formas de extinção do crédito tributário. [Acórdão 1º CC n.º 101-96.148/2007].

Impugnação Improcedente

Sendo apresentado recurso voluntário pelo contribuinte (fls. 74), a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara negou-se provimento, em acórdão nº **1301-000.643** (fls. 106):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 11.

Conforme determina a Súmula Carf nº 11, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

REALIZAÇÃO INCENTIVADA. PAGAMENTO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

O artigo 111, I do (TN estabelece que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário. O artigo 9º da Lei nº 9.532/1997 permitiu a quitação do total do saldo existente do lucro inflacionário com o pagamento de parcela correspondente a 10% do seu valor, não permitindo a extensão de tal benefício a outras formas de extinção do crédito tributário.

Sendo intimada em 22/03/2012 (fls. 118), a contribuinte apresentou recurso especial em 5 de abril de 2012 (fls. 120), alegando divergência na interpretação da lei tributária com relação à decadência para exigência do lucro inflacionário, apontando o **acórdão 1201-00.265** como paradigma.

O então Presidente da 3ª Câmara admitiu o processamento do recurso especial (fls. 159):

A recorrente argumenta, que a jurisprudência da 1º Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF diverge do acórdão recorrido por entender que no prazo decadencial deve ser contado a partir da data da realização integral do saldo de lucro inflacionário, mediante a compensação realizada. Indica como paradigma o Acórdão nº 1201-00.265, proferido em sessão de 20/05/2010 pelo referido colegiado.

(...)

A conclusão do acórdão paradigma é a de que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário relativo ao saldo de lucro inflacionário extinto por compensação deve ser contado da data da compensação realizada. O acórdão recorrido, por seu turno, em sentido oposto, entende que a quitação do saldo de lucro inflacionário somente poderia ser feita mediante pagamento e, portanto, na contagem do prazo decadencial deve ser observada a data de realização mínima como termo inicial para a sua fluência.

A Procuradoria apresentou contrarrazões ao recurso especial, pleiteando não conhecimento do recurso especial diante da Súmula CARF 10. No mérito, pede a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora.

Conhecimento – Súmula 10

A Procuradoria questiona o conhecimento do recurso especial, diante da Súmula CARF nº 10. É o teor do referido Enunciado da Súmula do CARF, com redação revisada em 2018:

Súmula CARF nº 10

Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a lucro inflacionário diferido, deve-se levar em conta o período de apuração de sua efetiva realização ou o período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A Turma *a quo* aplicou a Súmula CARF, nos seguintes termos:

Em relação a preliminar de decadência alegada pela Contribuinte, não há como prosperar uma vez que a jurisprudência é pacífica em sentido contrário tendo o CARF inclusive editado a Súmula CARF nº 10 que determina:

“Súmula CARF nº 10 O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de

apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.”

Portanto, não há como se acatar a tese aventada uma vez que o crédito se refere aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2000 e 31/12/2001 e como a ciência do lançamento se deu em 29/08/2005 não há que se falar em decadência.

O requerimento da Contribuinte de que caso seja desconsiderada a realização incentivada a imputação do imposto efetivamente compensado para apurar novo saldo para lançamento da realização mínima ou possibilidade de recomposição do crédito do IRPJ para compensação com outros tributos federais também não pode ser acatado, pois o imposto informado como compensado não se sujeita ao ajuste no final do período, uma vez que o lucro inflacionário realizado na forma incentivada não compõe o lucro real.

Houvesse a Contribuinte declarado em sua DIPJ a realização incentivada, os valores ali contidos seriam zerados e em nada iria alterar a apuração do lucro real, no qual já estava embutido à realização mínima do lucro inflacionário.

A possibilidade aventada de recomposição do crédito do IRPJ apurado para compensação com outros tributos é estranha à competência deste colegiado.

No mérito, a matéria ora em exame é sobre a possibilidade de utilização da alíquota beneficiada de 10% para quitação, mediante compensação, do saldo do lucro inflacionário acumulado.

Como muito bem explicado no voto vencedor do ilustre conselheiro Caio Marcos Cândido, no caso em tela não há possibilidade de utilização da alíquota beneficiada de 10% para quitação do saldo do lucro inflacionário acumulado, utilizando-se do instituto da compensação, uma vez que a previsão legal determina o pagamento integral do valor à vista.

No entanto, a Turma *a quo* pronunciou-se a respeito da decadência à luz da citada Súmula porque não admitiu a realização integral por compensação. O reconhecimento da realização incentivada por compensação é justamente o objeto do recurso especial e, caso acolhido, poderia modificar, integralmente, o entendimento da Turma a respeito da aplicação da Súmula CARF.

Além disso, o contribuinte questionou a citada decisão, inclusive pleiteando a aplicação da Súmula CARF nº 10, *verbis*:

Contudo, referida decisão contraria a regra contida no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, que determina que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação decaem a contar da ocorrência do fato gerador, bem como à Súmula CARF nº 10.

Diante disso, nota-se a distinta interpretação da aplicação do Enunciado de Súmula CARF nº 10, fato que já legitimaria o conhecimento do recurso especial. Nesse sentido, prevê o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, tratando inclusive da Súmula CARF 10:

Pode ocorrer, no entanto, de o recorrente questionar a aplicabilidade da súmula ao caso do acórdão recorrido. Nesta situação, o recurso pode ser admitido, desde que o paradigma, posterior à edição da súmula e tratando de situação similar à do recorrido, deixe de aplicar o entendimento nela veiculado, justificando tal posicionamento. Isto porque, se o paradigma não veicula justificativa para a adoção de entendimento contrário a Súmula CARF, sujeita-se à vedação contida no art. 67, §12, inciso III, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. (...)

Havia outras súmulas que induziam a sua aplicação a situações diversas daquelas descritas nos precedentes, ou não traduziam exatamente o que se visou sumular, razão

pela qual os respectivos enunciados foram revistos, como é o caso das Súmulas nºs 10, 22, 29, 37, 58, 67 e 84, disponíveis em “jurisprudência/súmulas”, no sítio do CARF.

Por estas razões, rejeito a preliminar da Procuradoria, pois a Súmula CARF 10 não seria suficiente para negar conhecimento ao recurso especial.

Assim, **conheço do recurso especial do contribuinte.**

Mérito

À fiscalização, o contribuinte esclareceu que teria realizado saldo inflacionário integralmente (fls. 18), destacando-se desta manifestação:

1. A FOSFERTIL realizou integralmente o lucro inflacionário pela forma seguinte:
 - a) Na DIPJ 1999 – ano-base 1998, realizou o valor de R\$ 1.821.206,51, restando um saldo de 12.748.445,66. (...)
 - b) O saldo restante foi realizado integralmente e o imposto correspondente foi pago por compensação com o valor de Imposto de renda recolhido a maior em 1998, conforme demonstramos a seguir.
2. O imposto recolhido a maior em 1998 conforme ficha 13 da DIPJ 1999 (em anexo), no valor de R\$ 2.208.361,54, teve a seguinte destinação:
 - a) o valor de R\$ 2.208.361,54, atualizada até 28/02/1999, resultou no valor de R\$ 2.278.587,44 do qual foi compensado em 28/02/1999, data limite para recolhimento do , imposto de renda, com o valor de R\$ 1.274.844,57, referente ao imposto de renda sobre a realização integral do lucro inflacionário, remanescendo um saldo a compensar atualizado de R\$ 1.003.742,87 (...)

Na impugnação administrativa e recursos reiterou tal alegação, informando que teria realizado o lucro inflacionário com a alíquota incentivada de 10%, na forma da Lei nº 9.532/1997. Prevê a citada Lei nº 9.532/1997:

Art. 9º À opção da pessoa jurídica, o saldo do lucro inflacionário acumulado, existente no último dia útil dos meses de novembro e dezembro de 1997, poderá ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 38, de 13.5.2002)

§ 1º Se a opção se referir a saldo de lucro inflacionário tributado na forma do art. 28 da Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, a alíquota a ser aplicada será de três por cento.

§ 2º A opção a que se refere este artigo será irretratável e manifestada mediante o pagamento do imposto, em quota única, na data da opção. (grifamos)

O RIR/1999 reproduzia a possibilidade de pagamento para a realização incentivada do lucro inflacionário :

Art. 455. À opção da pessoa jurídica, o saldo do lucro inflacionário acumulado, existente no último dia útil dos meses de novembro e dezembro de 1997, poderá ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento (Lei nº 9.532, de 1997, art. 9º).

§ 1º Se a opção se referir a saldo de lucro inflacionário tributado na forma do art. 28 da Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, a alíquota a ser aplicada será de três por cento (Lei nº 9.532, de 1997, art. 9º, § 1º).

§ 2º A opção a que se refere este artigo, que poderá ser exercida até 31 de dezembro de 1998, será irretratável e manifestada mediante o pagamento do imposto, em quota única, na data da opção (Lei nº 9.532, de 1997, art. 9º, § 2º).

Finalmente, a MP 2.158/2001 estendeu o prazo para formalização da opção pela liquidação antecipada do saldo do lucro inflacionário para 30 de junho de 2001:

Art. 62. A opção pela liquidação antecipada do saldo do lucro inflacionário, na forma prevista no art. 9o da Lei no 9.532, de 1997, deverá ser formalizada até 30 de junho de 2001.

É pertinente lembrar que a compensação é forma de extinção de crédito tributário, nos termos do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...)

II - a compensação;

Ao tempo dos fatos em análise nestes autos, vigia a Lei nº 8.383/1991, que legitimava a compensação de tributos da mesma espécie:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Portanto, a compensação é forma de quitação do saldo do lucro inflacionário, caso efetuada regularmente e devidamente informada ao Fisco.

Ocorre que a realização incentivada de R\$ 1.274.844,87, em discussão nos autos, apenas foi compensada escrituralmente, sem qualquer informação em DCTF, ou outra declaração com efeito de confissão de dívida.

Destaca-se trecho da manifestação do contribuinte:

1. A FOSFERTIL realizou integralmente o lucro inflacionário pela forma seguinte:

a) Na DIPJ 1999 – ano-base 1998, realizou o valor de R\$ 1.821.206,51, restando um saldo de 12.748.445,66. (...)

b) O saldo restante foi realizado integralmente e o imposto correspondente foi pago por compensação com o valor de Imposto de renda recolhido a maior em 1998, conforme demonstramos a seguir.

2. O imposto recolhido a maior em 1998 conforme ficha 13 da DIPJ 1999 (em anexo), no valor de R\$ 2.208.361,54, teve a seguinte destinação:

a) o valor de R\$ 2.208.361,54, atualizada até 28/02/1999, resultou no valor de R\$ 2.278.587,44 do qual foi compensado em 28/02/1999, data limite para recolhimento do , imposto de renda, com o valor de R\$ 1.274.844,57, referente ao imposto de renda sobre a realização integral do lucro inflacionário, remanescendo um saldo a compensar atualizado de R\$ 1.003.742,87 (...)

b) o valor de R\$ 1.003.742,87 atualizado até 30/04/1999, resultou no valor de R\$ 1.059.290,18 do qual foi compensado em 30/04/1999, com o valor de R\$ 41.402,01 referente ao imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado conforme páginas 10 e 11 da DCTF do 2º trimestre de 1999 (em anexo), remanescendo um saldo a compensar atualizado de R\$ 1.017.888,17;

c) o valor de R\$ 1.017.888,17 atualizado até 31/05/1999, resultou no valor de R\$ 1.039.855,63 do qual foi compensado em 31/05/1999, com o valor de R\$ 39.890,90 referente ao imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado conforme páginas 19 e 20 da DCTF do 2º trimestre de 1999 (em anexo), restando um saldo a compensar atualizado de R\$ 999.964,73;

d) o valor de R\$ 999.964,73 atualizado até 30/09/1999, resultou no valor de R\$ 1.062.170,38 do qual foi compensado em 30/09/1999, com o débito de R\$ 2.459.543,97 referente ao IRPJ estimativa mensal conforme página 4 da DCTF do 3º trimestre de 1999 (em anexo), não restando saldo a compensar. (grifamos)

Como se pode observar em manifestação do contribuinte e documentos dos autos, a compensação do saldo do lucro inflacionário acumulado (10% dos **R\$ 12.748.445,66**) com o crédito (IRPJ pago a maior, **R\$ 2.208.361,54**), não se encontra lastreada em DCTF.

A equiparação com pagamento das outras formas de extinção do crédito tributário (como compensação e parcelamento) depende da apresentação de declaração com efeito de confissão de dívida, para garantir a adimplência do valor junto à Fazenda Nacional. Apenas se apresentada DCTF, portanto, poderia ser reconhecida a realização incentivada do lucro inflacionário e o início do cômputo do prazo decadencial para lançamento do saldo de lucro inflacionário diferido.

Nos autos, considerando que a compensação meramente escritural não se encontra lastreada em declaração com efeito de confissão de dívida, não pode ser equiparada a pagamento. Diante disso, não há como se reconhecer a decadência do direito da exigência de lucro inflacionário e, nesse sentido, voto por **negar provimento ao recurso especial do contribuinte**.

Conclusão

Pelas razões expostas, voto por **conhecer o recurso** e, no mérito, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A PGFN contesta o conhecimento do recurso especial da Contribuinte por se tratar de matéria objeto da Súmula CARF nº 10.

Contudo, o questionamento da Contribuinte se dirige à inadmissibilidade da realização incentivada do saldo de lucro inflacionário diferido existente em 31/12/1995, que teria sido promovida em fevereiro/99, porém mediante compensação do imposto de renda devido sobre o lucro inflacionário com o saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/1998. Admitida esta

realização incentivada, defende que os tributos exigidos nestes autos já estariam alcançados pela decadência.

O lançamento em debate foi cientificado à contribuinte em 29/08/2005 (e-fl. 32) e veicula exigência de IRPJ calculado sobre parcelas de lucro inflacionário diferido não realizadas nos anos-calendário 2000 e 2001. A autoridade fiscal relata que, do saldo de lucro inflacionário diferido até 31/12/1995, a Contribuinte realizou a parcela de R\$ 1.821.206,51 no ano-calendário 1998, restando saldo de R\$ 12.748.445,66 que ela pretendeu realizar integralmente em 28/02/1999, mas o fez mediante compensação, procedimento que não encontraria amparo no art. 455 do RIR/99 e no art. 9º da Lei nº 9.532/97, mormente tendo em conta o disposto no art. 111 do CTN. Desconsiderando a realização incentivada, a autoridade lançadora adicionou à apuração do lucro tributável dos anos-calendário 2000 e 2001 parcelas de realização mínima no valor de R\$ 1.821.206,52.

Na decisão de 1ª instância consta que, em lançamento anterior, formalizado nos autos do processo administrativo nº 10650.001802/2004-78, a Contribuinte obteve decisão favorável em 1ª instância, mas foi ela revertida em julgamento de recurso de ofício, objeto do Acórdão nº 101-96.148, assim ementado:

1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-96.148 em 23.05.2007

IRPJ - Ex(s): 2000

LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO INCENTIVADA - PAGAMENTO — INTERPRETAÇÃO LITERAL. - O artigo 111, I do CTN estabelece que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário. O artigo 9º da Lei nº 9.532/1997 permitiu a quitação do total do saldo existente do lucro inflacionário com o pagamento de parcela correspondente a 10% do seu valor, não permitindo a extensão de tal benefício a outras formas de extinção do crédito tributário.

Recurso de Ofício Provido.

Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de conversão do julgamento em diligência e dar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora), Paulo Roberto Cortez, Joao Carlos de Lima Júnior e José Ricardo da Silva. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido.

Restabelecido, assim, o saldo de lucro inflacionário a realizar, a autoridade julgadora de 1ª instância, nestes autos, manteve as exigências decorrentes da realização que deveria ter sido promovida nos anos-calendário 2000 e 2001, equivalentes a 10% do saldo de lucro inflacionário existente em 31/12/1995, no valor de R\$ 18.212.065,22. A arguição de decadência, por sua vez, foi afastada em razão da desconsideração da realização incentivada de fevereiro/99 promovida no lançamento anterior, invocando-se também a Súmula CARF nº 10, segundo a qual a decadência é contada em razão do período de apuração em que o lucro inflacionário deveria ter sido realizado.

Analisando o recurso voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento decidiu *afastar a preliminar de decadência suscitada para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário*. O voto condutor do Acórdão nº 1301-000.643 observa que as realizações questionadas se referem aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2000 e 31/12/2001, não havendo que se falar em decadência em face da Súmula CARF nº 10 e da ciência ocorrida em 29/08/2005. Quanto à realização incentivada, invocou-se o voto vencedor do Conselheiro

Caio Marcos Cândido no Acórdão n.º 101-96.148, no sentido de que a legislação exigiria *pagamento integral do valor à vista*.

Em seu recurso especial, a Contribuinte suscita divergência em face do Acórdão n.º 1201-00.265, porém não se identifica no referido julgado decisão que se contraponha aos fundamentos do acórdão recorrido. De fato, observa-se que ali o debate teve em conta, apenas, o prazo decadencial para desconstituição da realização incentivada, declarando-se, expressamente, *prejudicados os demais fundamentos do recurso*.

No referido paradigma, frente a lançamento de IRPJ por falta de adição, ao lucro real do ano-calendário 1996, da realização mínima do lucro inflacionário acumulado, a contribuinte opôs realização incentivada do saldo de lucro inflacionário promovida nos termos da Lei n.º 9.249/95, mas mediante compensação de prejuízo fiscal acumulado de 1991 e 1992. Neste contexto, foi dado provimento ao recurso voluntário por reconhecimento da decadência, dado que a realização incentivada ocorreu em 31/03/96 e o lançamento em questão foi formalizado em 08/12/2003. O voto condutor do paradigma menciona, ainda, que a desconstituição da realização incentivada já havia sido objeto de lançamento anterior, mas lá também afirmou-se decaído o direito de o Fisco fazê-lo, ante a formalização datada de 20/12/2001.

Para maior clareza, transcreve-se, na íntegra, o voto condutor do paradigma n.º 1201-00.265:

O recorrente aduz e comprova que realizou a compensação do imposto devido sobre o total de seu lucro inflacionário acumulado em 31/03/96, quando levantou balanço especial de encerramento, pelo lucro real, preparatório para a incorporação da autuada pela empresa BankBoston.

O lançamento ocorreu somente em 08.12.2003, quando já passados muito mais de 5 anos da compensação pela qual o recorrente extinguiu o crédito tributário ora lançado. Logo, afigura-se impossível rever, em 2003, a forma de extinção do crédito tributário em procedimento de compensação realizado em 31.6.1996, em vista da decadência deste direito.

Nesse sentido, aliás, o v. acórdão proferido pelo Conselho de Contribuintes quando do julgamento do mencionado PTA n.º 10882.000107/2002-01, que já havia reconhecido a decadência quando o Fisco procurou pela primeira vez desconstituir a quitação integral do imposto em questão.

Aduziu, na oportunidade, o e. Conselheiro relator, os fundamentos abaixo, que adoto como razão de decidir:

A argüida decadência se apresenta, ou em função da alegado realização integral do lucro inflacionário em 31/03/96, ou pela cisão parcial em 30/04/96 ou, ainda, pelo argumento de que em havendo diferenças em função de declaração a menor de lucro inflacionário em 1993, não caberia a retificação em 1996, mas no próprio ano de 1993, tendo-se operado a decadência, considerando nestes pontos, que o lançamento data de 20/12/2001.

Inicialmente há que se consignar; como posto na decisão recorrida e em conformidade com a reiterada jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que a decadência somente se opera se decorridos mais de cinco anos da data em que o tributo poderia ser exigido. Assim, sobre o lucro inflacionário diferido, a contagem do prazo decadencial somente tem início quando o sujeito passivo estiver obrigado à sua realização. No caso dos autos, alega a recorrente que efetuou o pagamento mediante compensação de créditos decorrentes de antecipações do IRPJ de 1995, conforme consta de seus registros contábeis.

A decisão recorrida rejeitou esse argumento porquanto o § 4º da Lei nº 9.249/95 determinava expressamente que a opção seria manifestada por meio de pagamento, não fazendo qualquer referência a compensação, não podendo considerar a realização integral feita por meio de compensação.

A questão da extinção do crédito tributário é tratada no artigo 156 do CTN que, dentre as dez modalidades de extinção, relaciona nos incisos I e II o pagamento e a extinção. Já o artigo 162 do mesmo código indica as formas de pagamento e, evidentemente, a compensação não constitui uma dessas formas e é tratada em seu artigo 170.

Entretanto, os autos dão conta de que a contribuinte efetuou a compensação do imposto devido sobre o lucro inflacionário acumulado, em 31/03/96, fato não só admitido pela decisão recorrida, como verificado no LALUR com cópia às fls.142 dos autos, onde é visto o seguinte lançamento: "L. 1. realizado nesta data, integralmente conf. art. 7º, parágrafo 3º da Lei nº 9.249/95, tributado à alíquota de 0%. Também, às fls. 148, no Razão analítico, consta o lançamento da compensação com o seguinte histórico: "Compensação do IRPJ s/L. Infl. base 31/12/95 à alíquota de 10% com as antecipações de 1RPJ de 1995",

No entendimento de que a recorrente deveria ter satisfeito o pagamento integral e não efetuado compensação, teria a Fazenda Nacional o direito de rever este lançamento e a compensação no prazo de cinco anos contados de 31/03/96, para contestar a forma de extinção da obrigação de pagar o IRPJ sobre lucro inflacionário à alíquota de 10%.

Assim, como o lançamento data de 20/12/2001, nesta data já estaria extinto o direito da Fazenda Nacional de contestar a forma de extinção da obrigação em discussão, visto que tal prazo expirou-se em 31/03/2001.

Há ainda que se observar que, em data de 30/04/96 foi feita a cisão parcial da recorrente, quando a mesma estaria obrigada à realização do lucro inflacionário na proporção do patrimônio vertido, fato este que já contaminaria o lançamento, visto também que da data do evento ao lançamento havia se operado a decadência da parcela obrigatoriamente realizada naquela data.

Mesmo considerando-se a data da entrega da declaração de rendimentos, para o início da contagem da decadência, esta foi entregue 30 dias após a data da cisão, operando-se também nessa hipótese a decadência.

Do exposto, conclui-se que o lançamento questionado já estava impedido pela decadência, valendo observar que a Fazenda Nacional não sofreu qualquer prejuízo, visto que o imposto a ser restituído ou compensado foi reduzido do montante devido e, a manutenção de qualquer parcela do lançamento somente viria a induzir a um justo pedido de restituição.

Isso posto; reconheço a decadência e dou provimento ao recurso, prejudicados os demais fundamentos do recurso.

Resta fora de dúvida, nestes termos, que o Colegiado não apreciou os questionamentos quanto ao fato de *que a recorrente deveria ter satisfeito o pagamento integral e não efetuado compensação*, porque firmado o entendimento de que *teria a Fazenda Nacional o direito de rever este lançamento e a compensação no prazo de cinco anos contados de 31/03/96, para contestar a forma de extinção da obrigação de pagar o IRPJ sobre lucro inflacionário à alíquota de 10%.*

No presente caso, a decadência do direito de o Fisco questionar a realização incentivada sequer foi apreciada no voto condutor do acórdão recorrido, que direcionou a discussão para a decadência do direito de o Fisco exigir a realização mínima esperada para os anos-calendário autuados, e isto porque, como já firmado desde a decisão de primeira instância, aquele debate estava prejudicado pelo lançamento anterior formalizado nos autos do processo administrativo nº 10650.001802/2004-78, no qual inclusive fora dado provimento ao recurso de ofício para validar a desconstituição da realização incentivada promovida pela autoridade fiscal.

Acrescente-se, por fim, que os benefícios fiscais debatidos neste e nos autos do paradigma foram estabelecidos por diferentes normas legais:

- No paradigma, Lei nº 9.249/95:

Art. 7º O saldo do lucro inflacionário acumulado, remanescente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, será realizado de acordo com as regras da legislação então vigente.

§ 1º Para fins do cálculo do lucro inflacionário realizado nos períodos-base posteriores, os valores dos ativos que estavam sujeitos a correção monetária, existentes em 31 de dezembro de 1995, deverão ser registrados destacadamente na contabilidade da pessoa jurídica.

§ 2º O disposto no parágrafo único do art. 6º aplica-se à correção dos valores de que trata este artigo.

§ 3º À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado existente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, com base no parágrafo único do art. 6º, poderá ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento.

§ 4º A opção de que trata o parágrafo anterior, que deverá ser feita até 31 de dezembro de 1996, será irretratável e manifestada através do pagamento do imposto em cota única, podendo alcançar também o saldo do lucro inflacionário a realizar relativo à opção prevista no art. 31 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

§ 5º O imposto de que trata o § 3º será considerado como de tributação exclusiva.

- No recorrido, Lei nº 9.532/97:

Art. 9º À opção da pessoa jurídica, o saldo do lucro inflacionário acumulado, existente no último dia útil dos meses de novembro e dezembro de 1997, poderá ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento.

§ 1º Se a opção se referir a saldo de lucro inflacionário tributado na forma do art. 28 da Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, a alíquota a ser aplicada será de três por cento.

§ 2º A opção a que se refere este artigo será irretratável e manifestada mediante o pagamento do imposto, em quota única, na data da opção.

Frente a tal dessemelhança entre os contextos fático e jurídico em que proferidas as decisões confrontadas, o recurso especial não deve ser conhecido. De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in *Direito Penal*, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma

conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de **NEGAR CONHECIMENTO** ao recurso especial.

Caso se decida pelo conhecimento, deve ser negado provimento ao recurso especial por dois motivos:

- A realização incentivada promovida pela contribuinte, como dito, foi desconstituída por meio de lançamento promovido nos autos do processo administrativo nº 10650.001802/2004-78 e a discussão acerca da possibilidade de sua efetivação por meio de compensação deixou de ter relevo porque apurado, em sede de diligência promovida por esta 1ª Turma, que a Contribuinte não destinara o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1998 ao IRPJ que seria devido na realização incentivada, mas sim a outros débitos vinculados a tal crédito em DCTF, além de a Contribuinte não ter apresentado os livros de sua escrituração que evidenciariam a real destinação daquele crédito. Diante destas circunstâncias, o Colegiado decidiu, definitivamente, por meio do Acórdão nº 9101-001.731, *negar provimento ao Recurso do Contribuinte*, votando pelas conclusões os Conselheiros Marco Aurélio Pereira Valadão, Valmar Fonsêca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva e o Presidente Otacílio Dantas Cartaxo, os quais entenderam que o pagamento não se confunde com compensação; e
- Nos termos expostos no voto condutor do Acórdão nº 101-96.148, o artigo 111, I do CTN estabelece que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, não havendo possibilidade de, nestes casos, entender que a norma quis dizer mais do que disse. Assim, quando o artigo 9º, pré-citado, permitiu a quitação do total do saldo existente do lucro inflacionário, com o pagamento de parcela correspondente a 10% do seu valor, abrindo mão da parcela restante do crédito tributário correspondente, indicou ao sujeito passivo a forma a ser adotada para que se beneficiasse da exclusão de parcela do seu débito, o pagamento integral, não abrindo margem para que tal se desse pelas outras formas de extinção do crédito tributário. Por sua vez, a compensação é forma de extinção de crédito tributário prevista no artigo 156. II do CTN, ocorre que a quitação por compensação fica pendente de condição resolutória, a confirmação da liquidez e certeza do crédito tributário, que no presente caso, pendia de comprovação, tanto é assim que a conclusão do voto vencido era pela conversão do julgamento em diligência para verificar a forma de utilização do saldo negativo do IRPJ do contribuinte, do ano-calendário de 1998, que teria sido utilizado na referida compensação. Considerando que o sujeito passivo não promoveu o pagamento exigido até a data aprazada para usufruir do benefício legal, subsiste o saldo de lucro inflacionário acumulado até

31/12/95 e devida se mostra a realização mínima adicionada ao lucro real dos períodos autuados.

Assim, caso se decida por conhecer do recurso especial, deve ser a ele NEGADO PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA