



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Recurso nº : 133.790
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1996
Recorrente : CASTELO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 05 de novembro de 2003
Acórdão nº : 103-21.428

IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF - Deve ser excluído do saldo total do Lucro Inflacionário Acumulado, a parcela do Lucro Inflacionário Acumulado - diferença IPC/BTNF, quando o recolhimento do imposto à alíquota reduzido de 5% do valor do Lucro Inflacionário Acumulado, ocorreu no momento em que a Lei nº 8.200/91 estava revogada.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - DECADÊNCIA - O início da contagem do prazo decadencial, em se tratando da tributação do Lucro Inflacionário Acumulado, é o exercício em que sua realização é tributada, e não o da sua apuração.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Quando o auto de infração permite à autuada cientificar-se da abrangência da exigência fiscal e defender-se plenamente, descaracteriza-se qualquer cerceamento do direito de defesa.

Recurso Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASTELO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, nos termos relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, NILTON PÉSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

133.790*MSR*03/12/03





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22

Acórdão nº : 103-21.428

Recurso nº : 133.790 -

Recorrente : CASTELO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte retro identificada foi lavrado Auto de Infração às fls. 01/13, decorrente de revisão de ofício da Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário de 1995, com exigência fiscal de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 296.529,65, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A infração fiscal está descrita e com enquadramento legal às fls. 03 a 05, lucro inflacionário acumulado realizado adicionado a menor na demonstração do lucro real, conforme demonstrativos, com infração aos seguintes dispositivos legais: art. 3º, inciso II, da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991; arts. 195, inciso II, 417, 419 e 426, § 3º do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 11 de janeiro de 1994 - RIR/1994, e arts. 4º e 5º, *caput e* § 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Inconformada com a exigência fiscal a autuada apresentou impugnação, alegando em síntese;

Inicialmente discorre sobre o Lançamento, Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, para concluir que a exigência fiscal se refere ao lucro inflacionário vinculado à correção monetária pela diferença de IPC/BTNF de 1990, não referida no Auto de Infração.

A empresa não possuía mais qualquer saldo de lucro inflacionário a tributar na data de 31 de dezembro de 1995, relativo à diferença IPC/BTNF, porque, em 10 de março de 1993, recolheu o imposto de renda sobre o saldo do lucro inflacionário registrado em seu Livro de Apuração do Lucro Real, conforme previsto no inciso V do

Handwritten signature and initials



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

art. 31 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992. O lucro inflacionário apurado em períodos-base subseqüentes vem sendo regularmente tributado.

Cerceamento do Direito de Defesa

O documento elaborado para demonstrar como se chegou ao suposto montante contém diversos erros, o que constitui cerceamento do direito de defesa, amplamente assegurado pela Constituição Federal e pelo ordenamento pátrio.

Irretroatividade da Lei

Amparada pela Lei nº 8.541/92, realizou todo o saldo do Lucro Inflacionário Acumulado em 10/03/1993. À data da opção pela realização incentivada, não havia como componente do saldo do lucro inflacionário a parcela referente ao art. 3º da Lei nº 8.200, de 1991, em face de sua revogação.

A Lei nº 8.200, de 1991 foi revogada pelas Medidas Provisórias nº 312 de 11 de fevereiro de 1993, nº 314 de 14 de março de 1993, nº 316 de 14 de abril de 1993, seguidas das MP nº 321 de 14 de maio de 1993 e nº 325 de 14 de junho de 1993.

Obedecendo aos dispositivos legais citados, promoveu o expurgo dos valores correspondentes à correção pela diferença IPC/BTNF relativos a 1990, no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), realizando integralmente o saldo do lucro inflacionário existente.

Alega que somente após ter exercida a opção pela tributação do lucro inflacionário com o expurgo dos valores calculados com base no art. 3º, inciso da Lei nº 8.200/91, a Medida Provisória nº 325, de 1993 foi transformada na Lei nº 8.682, de 15 de julho de 1993, tendo a mesma em seu art. 11 revigorado a Lei nº 8.200, de 1991.

A realização do saldo do lucro inflacionário foi realizada com base nas MPs citadas, sendo que a própria Lei nº 8.682, de 1993, advinda posteriormente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22

Acórdão nº : 103-21.428

convalidou os atos praticados com base na MP nº 312, de 11 de fevereiro de 1993 e as que lhe sucederam.

Trata-se de ato jurídico perfeito e acabado, não sujeito a condição posterior, onde a realização opcional do saldo do lucro inflacionário, por meio de pagamento, ocorre sob a égide da Lei nº 8.541, de 1992 e das referidas MP, e convalidada pela própria Lei nº 8.682, de 1993, advinda posteriormente.

Não pode ser exigido tributo com base em lei advinda após o fato gerador (realização do lucro inflacionário por exercício da opção prevista na Lei nº 8.541, de 1992), por ofender aos princípios da irretroatividade da Lei e da Segurança Jurídica.

Neste sentido, cita e transcreve o inc. XXXVI, do art. 5º da Constituição Federal, o art. 6º e o seu § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (Decreto nº 4.657, de 4 de setembro de 1942).

O direito adquirido surge em decorrência de um ato lícito, amparado por lei, e se incorpora ao patrimônio de seu titular, não podendo ser subtraído pela entrada em vigor da lei nova.

Portanto, a recorrente ao tributar o saldo do lucro inflacionário formado até o exercício da opção exercida, obedeceu aos requisitos do ato jurídico perfeito (agente capaz, objeto lícito e forma prevista ou não defesa em lei).

Ressalta, que sendo o tributo exclusivo na fonte, o pagamento do imposto, conforme previsto no art. 31, § 3º, da Lei nº 8.541, de 1992, produziu todos os seus efeitos jurídicos, implicando na impossibilidade de se aplicar no caso as determinações legais advindas após a data do pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

No momento da opção não existia no mundo jurídico o lucro inflacionário advindo do saldo credor da correção monetária pela diferença IPC/BTNF de 1990, em face da revogação da lei que o criou.

Se a Lei nº 8.682, de 1993 alterou a Lei nº 8.200, de 1991, criando obrigação nova e aumento de tributo, só se pode aplicar a atos ou fatos jurídicos posteriores ao seu advento, em obediência aos princípios da anterioridade e da segurança jurídica.

É absurdo o entendimento de que uma vez "revigorada" a Lei nº 8.200, de 1991, há que se promover nova apuração fiscal do lucro inflacionário ou saldo devedor da correção monetária IPC/BTNF, a ser tributado a partir da data do advento da lei nova, pelas empresas que já tinham realizado todo o saldo do lucro inflacionário com benefício fiscal ou não.

A legislação aplicável é a vigente em 10 de março de 1993, por força do princípio da estrita legalidade (art. 5º, inc. II da Constituição Federal).

O dispositivo que revigorou a Lei nº 8.200, de 1991, não pode ser aplicado a quem não possuía lucro inflacionário acumulado na data do advento da lei nova.

Cita e transcreve os art. 104 e 112 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN), bem como jurisprudência administrativa do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A autora do feito fiscal além de equivocar-se quanto à interpretação do disposto na legislação da espécie, dá um alcance retroativo à Lei nº 8.682, de 1993, contrariando o disposto no art. 144 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

Ressalta que " *tinha conhecimento, por ocasião do exercício da opção, que a própria Secretaria da Receita Federal já se havia manifestado, em diversos processos de consulta, referendados pelo órgão central da SRF, no sentido de que não havia necessidade de se recolher o imposto incidente sobre o saldo da diferença IPC/BTNF, quando do pagamento efetuado na vigência das medidas provisórias mencionadas.*"

O fator de correção monetária do período de vigência das MPs (3,41835) deveria ser expurgado ao ajustar os saldos mencionados, por obediência lógica.

Decadência

Discorda dos cálculos efetuados pela fiscalização, pois entende que não estão corretos, apontando os seguintes erros:

O Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI), no mês de fevereiro de 1993, informa o valor de Cr\$159.654,00, como sendo o lucro inflacionário do período, e o valor de Cr\$3.346,00 como sendo lucro inflacionário realizado no período (baixa) e apesar disso, apresenta mesmo saldo de Cr\$159.654,00 como saldo do lucro inflacionário a realizar, desconhecendo a baixa do próprio informado como tal, no mesmo demonstrativo.

O feito fiscal desconheceu as realizações mínimas obrigatórias por lei do saldo do lucro inflacionário nos anos de 1993 e 1994, consignando o montante de R\$1.490.100,62, como lucro inflacionário acumulado, corrigido até 31/12/1995, que representa um acréscimo indevido de 87,8291%, na base de cálculo e no valor da exigência.

Afirma que quando se calcula os valores realizados mensalmente, em 1993 e 1994 com base no percentual de realização efetiva, verifica-se que na maior

Handwritten signature



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

parte dos meses de 1993 e 1994 o percentual de realização foi superior ao mínimo obrigatório (1/240 ou 0,4167% ao mês).

Dessa forma, a diferença é maior e está explicitada conforme planilha, tendo sido realizados, em 1993, 20,7862% e em 1994, 67,0429% do eventual lucro inflacionário, por força da baixa de bens do ativo sujeitos à correção monetária, perfazendo um total de 87,8291% de realização que não foram considerados nos cálculos da fiscalização.

Diz ainda que os cálculos desenvolvidos visam evidenciar que o procedimento fiscal errou duplamente: em princípio, por pretender tributar ao arrepio de todo o ordenamento jurídico pátrio, e em segundo lugar, materialmente, ao calcular o suposto lucro inflacionário acumulado sujeitos à tributação em 1995, sem considerar as realizações obrigatórias do mesmo lucro inflacionário em 1993 e 1994.

Portanto, ao tempo da autuação fiscal, já havia decaído o direito ao lançamento suplementar em relação aos fatos geradores de 1993 e 1994.

Aduz que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica configura o chamado lançamento por homologação, segundo o art. 150, § 4º do CTN, tendo decaído definitivamente o direito do Fisco.

Neste sentido reproduz diversos julgados, do Tribunal Federal de Recursos, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda para defender sua tese.

Aplicação dos Juros Selic

Rejeita a aplicação da taxa Selic aos juros, citando e transcrevendo artigos do Código Civil, da Constituição Federal, e de Leis Ordinárias, concluindo que a aplicação de juros SELIC só é possível para débitos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995.

133.790*MSR*03/12/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

Requer ao final o cancelamento da exigência e o arquivamento do processo, por estar a mesma em desacordo com os princípios da Magna Carta, do Código Tributário Nacional e toda a legislação da espécie.

Inconformada com a decisão proferida pela Primeira Instância de Julgamento Administrativo, apresentou as fls. 94 a 130 recurso a este Conselho de Contribuintes, alegando as mesmas razões de defesa da peça impugnatória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

VOTO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO - Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O presente processo trata de lançamento originado em revisão de declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1995, exercício de 1996, que apontou lucro inflacionário acumulado realizado adicionado a menor na demonstração do lucro real, conforme demonstrativos anexos (descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 02).

Da Decadência.

O lançamento refere-se à realização do lucro inflacionário adicionado a menor na demonstração do lucro real, no ano-calendário de 1995, sendo que o procedimento não alcançou base tributária de períodos decaídos, como aventado na impugnação.

O diferimento da tributação do Lucro Inflacionário é opção do contribuinte, a tributação deste Lucro passa a ser obrigatória quando a realização é reconhecida em períodos de apuração posteriores, com a materialização de condições previstas em lei, normalmente pela realização de bens e direitos do ativo sujeito à correção monetária, ou percentual mínimo estabelecido em lei.

Somente o lançamento correspondente à sua realização não pode alcançar períodos sob a proteção do instituto da decadência, mas a reconstituição do seu valor real, desde o momento do diferimento do saldo a tributar, não usufrui de tal proteção.

h-104



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

Portanto, o prazo para contagem da decadência tem como base o exercício em que deve ser tributada a sua realização, no presente caso, Exercício de 1996, e não no período em que o saldo credor de correção monetária foi apurado e diferido, justamente por estar o fisco impossibilitado de efetuar o lançamento sobre o lucro inflacionário antes de sua realização.

Dessa forma, é de se negar à pretensão da recorrente a decadência.

Cerceamento do direito de defesa.

Alega que o demonstrativo utilizado para chegar ao suposto montante contém diversos erros, o que constitui cerceamento do direito de defesa, amplamente assegurado pela Constituição Federal e pelo ordenamento pátrio.

Neste particular não cabe razão à impugnante, pois o enquadramento legal à fl. 02, e os demonstrativos anexos partes integrantes do auto de infração, permitem à autuada cientificar-se da abrangência da exigência fiscal, principalmente ao referenciar o art. 3º, Lei nº 8.200, de 1991, vinculando a exigência fiscal ao lucro inflacionário oriundo da correção monetária pela diferença IPC/BTNF de 1990 e a defender-se plenamente, descaracterizando-se qualquer cerceamento de defesa.

Da vigência e revogação da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991 – Medida Provisória nº 312, de 11 de fevereiro de 1993.

A autuada alega que na data da opção da realização da totalidade do Lucro Inflacionário Acumulado em 31 de dezembro de 1992, com à alíquota de 5%, excluiu da base de cálculo do lucro inflacionário a parcela correspondente à diferença do IPC/BTNF que encontrava-se extinta pela MP nº 312, de 1993.

O ajuste da correção monetária complementar da diferença do IPC/BTNF previsto no artigo 3º da Lei 8.200/91, quando apurado saldo credor será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para determinação do lucro inflacionário realizado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

Em 1992, foi editada a Lei nº 8.541, de 1992 dispondo sobre a tributação do lucro inflacionário acumulado em seus artigos 30 a 35.

O artigo 31 oferece opção à pessoa jurídica realizar, de forma incentivada, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 1991, art. 3º) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente.

"Art. 31. À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, poderão ser considerados realizados mensalmente e tributados da seguinte forma:

- I - 1/120 a alíquota de 20 % (vinte por cento); ou*
- II - 1/60 a alíquota de 18 % (dezoito por cento); ou*
- III - 1/36 a alíquota de 15 % (quinze por cento); ou*
- IV - 1/12 a alíquota de 10 % (dez por cento); ou*
- V - em cota única a alíquota de 5% (cinco por cento)."*

Para se beneficiar da tributação favorecida, facultada pelo artigo 31, determinadas condições foram estabelecidas nos §§ 1º ao 4º:

"§ 1º O lucro inflacionário acumulado realizado na forma deste artigo será convertido em quantidade de UFIR diária pelo valor desta no último dia do período-base.

§ 2º O imposto calculado nos termos deste artigo será pago até o último dia útil do mês subsequente ao da realização, reconvertido para cruzeiro, com base na expressão monetária da UFIR diária vigente no dia anterior ao do pagamento.

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

§ 4º A opção de que trata o caput deste artigo, que deverá ser feita até o dia 31 de dezembro de 1994, será irrevogável e manifestada através do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal."

De acordo com o quadro 18 da DIRPJ/1994, tela de fl. 67, a opção foi em 09/03/1993 por tributar o saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22
Acórdão nº : 103-21.428

dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, conforme o inciso V do artigo 31 da Lei nº 8.541, de 1992, e o pagamento em 10/03/1993 – tela do sistema de pagamentos SINAL06 de fl. 68.

A contribuinte autorizada pela Medida Provisória nº 312, de 1993, que revogou a Lei nº 8.200, de 1991, a obrigação do reconhecimento do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 1991, art. 3º) existente em 31 de dezembro de 1992, não fazia parte do ordenamento jurídico. Assim o total da base de cálculo para a apuração do tributo foi o valor do saldo do lucro inflacionário acumulado. Ao mesmo tempo, baixou no LALUR, o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 1991, art. 3º).

Esta opção foi manifestada, em 10 de março de 1993, por meio do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, código 3320, no montante de Cr\$817.022.016,00 (fl. 68). Esse pagamento, irretratável, é considerado como de tributação exclusiva (§ 3º do art. 31 da Lei nº 8.541, de 1992).

O artigo 7º da MP nº 312, de 1993 revogou por inteiro a Lei nº 8.200, de 1991, que havia restabelecido a correção monetária das demonstrações financeiras prevista na Lei nº 7.799, de 1989, inclusive seu artigo 3º, que previa correção monetária complementar relativa ao período-base de 1990, correspondente à diferença verificada entre a variação do IPC e do BTN Fiscal.

Assim, durante o período de vigência da MP 312, de 1993, a base de cálculo do lucro inflacionário restringia-se apenas ao saldo normal, de vez que a parte correspondente à diferença do IPC/BTNF foi extinta por aquele ato legal, ficando, portanto, convalidados os atos praticados entre 11/02/1993 e 14/07/1993.

O Parecer Cosit nº 30, de 02 de junho de 1999, reconhece que no período de fevereiro a junho de 1993, a Lei nº 8.200/93, esteve revogada pela Medida 133.790*MSR*03/12/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.009727/00-22

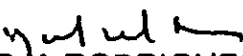
Acórdão nº : 103-21.428

Provisória nº 312, de 1993 sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 321, que produziu efeitos até a edição em 14 de junho de 1993 da Lei nº 8.682/93.

Assim, conclui-se que está correto o procedimento adotado pela recorrente que excluiu do saldo total do Lucro Inflacionário Acumulado, a parcela do Lucro Inflacionário Acumulado - diferença IPC/BTNF, por força da norma legal citada vigente e da orientação expedida pela Secretaria da Receita Federal, vez que a Lei nº 8.200/91 estava fora do mundo jurídico no momento que a recorrente recolheu o valor a título de imposto de renda à alíquota de 5% do valor do Lucro Inflacionário Acumulado

Diante do exposto, oriento meu no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, e no mérito Dar provimento ao recurso interposto pela interessada.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2003


NADJA RODRIGUES ROMERO

