



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10845.004843/2002-77  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.252 – 1ª Turma  
**Sessão de** 09 de novembro de 2017  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PETROCOQUE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

LUCRO INFLACIONÁRIO. ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA FISCALIZAÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO ANTECIPADA PELA CONTRIBUINTE, COM ALÍQUOTA INCENTIVADA. REFLEXOS QUANTO À DECADÊNCIA.

1- Apesar da possibilidade de haver decisões diferentes sobre decadência diante de uma base fática comum, o acórdão recorrido acertou ao decretar a decadência para o crédito tributário exigido nos presentes autos. Há duas razões para esse acerto.

2- A tributação não recaiu sobre o lucro inflacionário que foi apurado pela própria contribuinte. A Fiscalização promoveu alterações no cálculo do lucro inflacionário, e, nesse caso, a contagem da decadência não tem início apenas no período em que o lucro inflacionário deveria ter sido realizado (1997, 1998 e 1999). As alterações na apuração do lucro inflacionário são relativas ao ano-calendário de 1993, e não mais poderiam ser feitas nem no ano-calendário 2000 (lançamento contido no processo n° 10845.003663/99-48), e nem em 2003 (lançamento sob exame).

3- a contribuinte fez opção pela realização antecipada do lucro inflacionário em janeiro de 1993, com a alíquota incentivada de 5% (Lei 8.541/1992, art. 31), para a quitação em cota única de todo o saldo de lucro inflacionário que ela entendia ter acumulado em períodos anteriores. A opção pela realização antecipada do lucro inflacionário, por ser irretroatável, estabelecia um novo regime temporal para o reconhecimento da realização desse lucro. A partir da opção, não mais poderia o contribuinte reivindicar o prazo de diferimento da regra geral. No caso de irregularidade, cabia ao Fisco exigir o cumprimento das realizações de acordo com a periodicidade adotada pelo Contribuinte em sua opção, seguindo os mesmos critérios em termos percentuais e temporais. A opção por cota única permitia, desde a sua implementação, a exigência integral de qualquer diferença constatada em relação à realização do lucro

inflacionário, mas essa exigência tinha que ser feita em tempo hábil, sob pena de decadência. Súmula CARF nº 10: O prazo decadencial para 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rego (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", fundamentado no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, c/c art. 4º da Portaria MF nº 256/2009 (RICARF/2009) e art. 3º da Portaria MF nº 343/2015, que aprova o atual Regimento Interno do CARF.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 103-23.396, de 05/03/2008, por meio do qual a antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, cancelando o crédito tributário de IRPJ referente à realização de lucro inflacionário nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva transcritas abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: DECADÊNCIA — se, nos autos de outro processo, já se proferiu decisão definitiva que afastou lançamento calcado em fato já alcançado pela decadência — no caso, diferença no cálculo do lucro inflacionário em 1993

—, deve o mesmo critério ser adotado para os lançamentos posteriores esteados na mesma situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PETROCOQUE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido configura decisão não-unânime e contrária à lei, quando vinculou estes autos ao que foi decidido em outro processo, que tratou de períodos anteriores.

Para o processamento de seu recurso, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- a decisão viola o disposto no § 1º do art. 9º do Decreto n. 70.235/77, art. 6º da LICC, § 1º do art. 301 e art. 46 do CPC, art. 146 e § 4º do art. 150 do CTN;

DA AUTONOMIA ENTRE AS CÂMARAS DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES — AUSÊNCIA DE EFEITO VINCULANTE DOS ACÓRDÃOS — UNIFORMIZAÇÃO DE ENTENDIMENTO PELA CSRF

- o julgador consignou que seria incoerente a prolação de duas decisões administrativas com posições diversas sobre o mesmo fato, e que para isso é previsto o instituto da conexão, que visa a preservar a segurança jurídica e a evitar contradições entre decisões proferidas por diferentes órgãos julgadores;

- no processo administrativo a ocorrência de decisões discrepantes seria ainda mais gritante por este não guardar as formalidades do processo judicial e pela previsão do art. 146 do CTN. Não seria possível a prolação de decisão diversa sobre um mesmo fato concreto, qual seja, diferença de lucro inflacionário em 1993;

- por isso, entendeu que a decisão proferida pela 1ª Câmara nos autos de n. 10845.003663/99-48 teria efeito vinculante sobre a 3ª Câmara;

- as premissas empregadas pelo emérito julgador estão equivocadas. O presente processo e aquele cujo acórdão foi dotado de efeito vinculante não versam sobre os mesmos fatos. O primeiro tem por objeto o lançamento de IRPJ dos anos-calendário de 1997 a 1999. O segundo se debruçou sobre lançamento de IRPJ dos anos-calendário de 1995 e 1996;

- consoante o r. acórdão recorrido, teria sido declarada decadência, pela 1ª Câmara, da diferença no cálculo do lucro inflacionário em 1993, logo, a decadência do mesmo fato não poderia ser apreciada novamente;

- todavia, a decadência não alcança um fato, mas fulmina o direito potestativo do fisco de realizar o lançamento de tributo. De acordo com a 1ª Câmara, estaria decaído o direito do fisco de lançar o IRPJ dos anos-calendário de 1995 e 1996 decorrente de irregularidades no cálculo do lucro inflacionário de 1993. Essa decisão não impede que a 3ª

Câmara entenda que não está caduco o direito do fisco em lançar o IRPJ dos anos-calendário de 1997 a 1999 também em função de irregularidades no cálculo do lucro inflacionário de 1993;

- é claro o § 4º do art. 150 do CTN, ao ditar que o prazo decadencial é contado do fato gerador, e não de fato outro, ainda que tenha repercussão no fato gerador. No caso dos autos, irregularidades no cálculo do lucro inflacionário de 1993 não são o fato gerador do tributo;

- o entendimento da 1ª Câmara quanto ao início do prazo de contagem da decadência não vincula a 3ª Câmara. Os objetos dos processos administrativos são distintos;

- a origem comum de fato poderia autorizar o julgamento conjunto dos processos via conexão, de modo a evitar decisões divergentes quanto ao entendimento relativo à contagem do prazo decadencial, mas, de forma alguma, torna absoluta essa situação desejada;

- é plenamente possível a prolação de decisões divergentes sobre uma questão de origem comum de fato para um mesmo sujeito passivo. Cabe à CSRF realizar a uniformização do entendimento se divergência houver. Assim está desenhado pela lei o sistema processual administrativo fiscal;

- isso se demonstra pela nova redação do § 1º do art. 9º do Decreto n. 70.235/72, que corrigiu a redação anterior, a qual muitas vezes tolhia do Fisco o direito de agir a tempo de evitar a caducidade de seu direito potestativo de constituir o crédito tributário: [...];

- sem dúvida que é desejável que não haja decisões divergentes sobre uma mesma questão com origem de fato comum, contudo, nada impede que elas existam e sejam plenamente válidas;

- o instituto da conexão somente implica em prorrogação relativa de competência enquanto não proferida a decisão do órgão encarregado do julgamento do primeiro processo. Se este já foi julgado, o instituto não tem mais efeito, podendo o outro órgão julgador proferir decisão consoante as suas próprias convicções;

- cumpre anotar que pelo art. 6º da LICC a lei tem aplicação imediata, mormente a lei processual, nos exatos termos do art. 1.211 do CPC;

- pretendeu o nobre julgador dar ao acórdão proferido pela 1ª Câmara efeito de coisa julgada, no entanto, esta não engloba os motivos da decisão, ou seja, a forma de contagem do prazo decadencial não produz efeitos extraprocessos, não vincula outro órgão julgador, como bem definido pelo § 1º do art. 301 e art. 469 do CPC;

- o que não se pode voltar a discutir é se houve a decadência do direito de lançar IRPJ decorrente de irregularidades no cálculo do lucro inflacionário de 1993 nos anos-calendário de 1995 e 1996. Essa matéria está acobertada pela coisa julgada e tem efeito vinculante, no sentido de impedir que outros órgãos se manifestem sobre ela;

- entretanto, não vincula outro órgão julgador na apreciação da decadência relativa ao lançamento de IRPJ decorrente de irregularidades no cálculo do lucro inflacionário de 1993 em anos-calendário diversos;

- a respeito do art. 146 do CTN, não tem incidência na espécie, na medida em que não houve modificação em nenhum critério jurídico no exercício do lançamento, os quais permaneceram os mesmos em ambas as autuações. A discussão travada se resume ao direito do fisco do lançar, se estaria ou não caduco, e não ao lançamento em si mesmo;

- o fiscal, ou os órgãos de julgamento, não empregou critérios diversos acerca do fato gerador, da matéria tributável, do montante do tributo devido, ou da identificação do sujeito passivo. Os critérios adotados para a definição desses elementos foram exatamente os mesmos;

- não fosse isso o bastante, o fiscal apresentou o mesmo entendimento quanto à decadência em ambas as autuações, sendo que a 1ª Câmara foi quem procedeu à alteração, e o que a lei veda é que a alteração seja aplicada em fatos geradores anteriores à sua promoção, o que não ocorreu nestes autos. O entendimento modificado não foi aplicado a fatos geradores anteriores;

- ademais, está claro que a lei visa a proteger o sujeito passivo de uma modificação que lhe seja prejudicial, e não daquela que lhe seja favorável. A decisão da 1ª Câmara foi favorável ao contribuinte, logo, mais um motivo pelo qual não há como incidir o art. 146 do CTN neste processo;

- isso quer dizer que o fisco não pode, ao mudar seu critério jurídico em determinado lançamento e agravar a situação do sujeito passivo, revisar os lançamentos relativos a fatos geradores anteriores;

- ao cabo, importante frisar que o reconhecimento da decadência quanto ao lançamento do IRPJ nos anos-calendário de 1995 e 1996 não é questão prejudicial para a análise da decadência nos anos-calendário de 1997 a 1999. Não há nexo de causa e efeito entre as questões, que podem ser apreciadas de maneira independente;

### CONCLUSÃO

- requer a Fazenda Nacional provimento ao presente recurso, para que seja anulado o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, em vista de *error in procedendo*.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 103-0.198/2008, de 09/09/2008, deu seguimento ao recurso, nos seguintes termos:

[...]

A recorrente insurgiu-se contra a decisão que, por maioria, deu provimento parcial ao recurso que acolheu a decadência do IRPJ.

Asseverou que tal decisão mostrou contrariedade com o §1º do art. 9º do Decreto nº 70.235/77, art. 6º da LICC, §1º do art. 301 do CPC, art. 469 do CPC, art. 146 do CTN e §4º do art. 150 do CTN.

De início cabe salientar cumprido o primeiro requisito necessário para a interposição de recurso especial com base no inciso I, do art. 7º, do RICSRF, qual seja, que a decisão tenha sido prolatada por maioria de votos relativamente à matéria recorrida.

---

Quanto às razões do recurso especial, entendo que restou demonstrado, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no §1º do art. 15 do RICSRF.

Destarte, à vista destes fundamentos e no uso da competência conferida pelo § 6º, do art. 15, do RICSRF, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, por estarem satisfeitos os pressupostos regimentais de admissibilidade

Em 10/10/2008 (sexta-feira), a contribuinte foi intimada do despacho que deu seguimento ao recurso especial da PGFN, e em 29/10/2008 (quarta-feira) ela apresentou contrarrazões ao recurso, apresentando preliminar de não conhecimento do recurso e argumentação de mérito buscando a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999.

A irregularidade que deu causa à exigência consistiu na não realização do percentual mínimo do saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995.

O acórdão recorrido (decisão de segunda instância administrativa) cancelou o lançamento, destacando que nos autos de outro processo já se proferiu decisão definitiva que afastou lançamento calcado em fato alcançado pela decadência - no caso, diferença no cálculo do lucro inflacionário em 1993; e que o presente lançamento foi realizado com base na mesma diferença em 1993, não se podendo deixar de adotar idêntica posição acerca da decadência.

Em seu recurso especial, a PGFN alega que a decisão viola os seguintes dispositivos: §1º do art. 9º do Decreto n. 70.235/77, art. 6º da LICC, § 1º do art. 301 e art. 46 do CPC, e art. 146 e §4º do art. 150 do CTN.

A PGFN procura demonstrar que a decisão do presente processo não precisa estar vinculada ao que se decidiu no processo anterior (que tratou da realização de lucro inflacionário nos anos-calendário de 1995 e 1996). Entre outros argumentos, ela alega que a decadência não alcança um fato, mas fulmina o direito potestativo do fisco de realizar o lançamento de tributo; e que é plenamente possível a prolação de decisões divergentes sobre uma questão de origem comum de fato para um mesmo sujeito passivo.

A contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso, mas a peça processual foi apresentada a destempo.

Como mencionado no relatório, em 10/10/2008 (sexta-feira), a contribuinte foi intimada do despacho que deu seguimento ao recurso especial da PGFN.

O prazo de 15 dias para a apresentação de contrarrazões, com a contagem iniciada em 13/10/2008 (segunda-feira), deveria se encerrar em 27/10/2008 (segunda-feira).

Ocorre que o Secretário-Executivo do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, por meio da Portaria nº 855, de 26 de dezembro de 2007, estabeleceu que o dia 27 de outubro de 2008 seria ponto facultativo, em razão da comemoração alusiva ao dia do Servidor Público - art. 236 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.

Nesse contexto, a data final para apresentação das contrarrazões passou a ser o dia 28/10/2008, mas elas só foram apresentadas em 29/10/2008, de forma extemporânea, o que prejudica o seu conhecimento.

De todo modo, registro que a admissibilidade do recurso é matéria que pode ser examinada de ofício, pelo que faço algumas considerações a esse respeito.

O despacho monocrático que deu seguimento ao recurso especial não merece nenhum reparo por parte deste colegiado.

Trata-se de recurso especial contra "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", para o qual a admissibilidade, via de regra, é mais ampla, quando se compara com o recurso especial por divergência jurisprudencial.

A PGFN aponta com detalhes os dispositivos legais que entende terem sido contrariados, entre eles o art. 146 do CTN, que foi expressamente abordado pelo voto vencedor que orientou o acórdão recorrido.

Os outros dispositivos mencionados no recurso guardam relação direta com a mesma linha de argumentação feita sobre o art. 146 do CTN, ou seja, de que a decisão do presente processo não precisa estar necessariamente vinculada ao que se decidiu no processo anterior.

E a PGFN nem mesmo está subordinada ao requisito do prequestionamento.

Assim, o recurso especial realmente deve ser conhecido.

Quanto ao seu mérito, é preciso inicialmente esclarecer o contexto dos fatos ora examinados.

Como já mencionado, cuida-se nos presentes autos de exigência de IRPJ sobre as parcelas do lucro inflacionário que, segundo a Fiscalização, deveriam ter sido realizadas nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999.

A controvérsia suscitada pela PGFN diz respeito à vinculação feita pelo acórdão recorrido entre estes autos e o que restou decidido no processo nº 10845.003663/99-48, que tratou da realização do mesmo lucro inflacionário no ano-calendário de 1995.

O conteúdo do acórdão recorrido esclarece que o valor do saldo do lucro inflacionário apurado pela contribuinte era diferente do apurado pela Receita Federal. A divergência decorreu de diferença remanescente em janeiro de 1993, após a realização com o incentivo da Lei 8.541/93 (art. 31). O acórdão recorrido também informa que a opção pela realização incentivada constou da declaração apresentada pela contribuinte, e que os DARFs foram pagos em 26 de fevereiro de 1993.

No caso do processo 10845.003663/99-48, a ciência do auto de infração deu-se em 27 de janeiro de 2000.

A decisão proferida naquele outro processo, referente à realização do lucro inflacionário no ano-calendário de 1995, reconheceu a decadência do crédito tributário, consignando o seguinte entendimento: "uma vez que a alteração tem origem na diferença de realização incentivada do lucro inflacionário, ocorrida em fevereiro de 1993, em janeiro de 2000 não mais estava a Fazenda Pública autorizada a efetuar lançamento decorrente de realização a menor."

Como o lançamento nos presentes autos foi formalizado em 2003 (relativamente aos anos-calendário 1997, 1998 e 1999), e realizado com base na mesma diferença apurada em 1993, o acórdão recorrido entendeu que não poderia deixar de adotar

idêntica posição acerca da decadência, nos termos do que já havia sido decidido para o ano-calendário de 1995, independentemente da correção daquela decisão anterior.

Há um parágrafo no voto vencedor do acórdão recorrido que explicita bem a razão da vinculação feita entre os processos:

Ora, como se sustentaria, em especial na esfera judicial, uma autuação de parcelas de lucro inflacionário relativas aos anos-calendário de 1997 a 1999 e formalizada em 2002, se noutro processo, formalizado em 2000 e relativo ao ano-calendário de 1995, a administração já havia decidido em definitivo a sua insubsistência em razão de estar decaído o direito de o fisco apurar a base de incidência, idêntica, no caso, para os dois processos?

A formalização do lançamento objeto dos presentes autos ocorreu na verdade em 2003 (13/02/2003, AR às fls. 31), e não em 2002, como constou do acórdão recorrido.

O reconhecimento da decadência voltou-se principalmente para a possibilidade de apuração de uma base de incidência (lucro inflacionário) diferente daquela que foi apurada pela contribuinte.

O acórdão recorrido esclareceu que "as alterações promovidas pela fiscalização foram (a) na média do valor contábil do ativo permanente no início e no fim do período-base, (b) nos lucros e dividendos de participação societária recebidos no período-base, (c) no lucro inflacionário de períodos anteriores e respectiva correção monetária".

Concordo com a PGFN quando ela alega que a decadência não alcança um fato, mas fulmina o direito potestativo do fisco de realizar o lançamento de tributo, e também quanto argumenta que é possível a prolação de decisões divergentes sobre uma questão fática que tem repercussão em vários processos do mesmo sujeito passivo

Embora haja uma base comum (saldo de lucro inflacionário), penso que os diferentes processos trataram de créditos tributários independentes, relativos a períodos de apuração distintos.

Nesse passo, a data de cada lançamento deve ser cotejada com a ocorrência do fato gerador do tributo. No caso do lucro inflacionário, esse cotejo também deve levar em conta o período da realização do lucro inflacionário.

Essa possibilidade de decisões divergentes sobre uma questão fática comum, aliás, é evidenciada pela própria jurisprudência sobre o lucro inflacionário, quando, nos casos de tributação do lucro inflacionário apurado pela própria contribuinte, passou-se a adotar (às vezes, para um mesmo sujeito passivo) como marco inicial da contagem da decadência o período de realização do lucro inflacionário, e não mais o de sua apuração.

Se houve um erro na contagem da decadência em relação a um determinado lançamento, esse erro não deve ser reproduzido em relação a lançamentos que envolvam outros períodos de tributação, ainda que eles tenham uma origem comum, principalmente porque o que está em pauta é a decadência do "lançamento", e não a qualificação (valoração, etc.) do fato autuado.

Incoerência processual mais complicada seria dizer em um processo que o lucro inflacionário não existiu, e dizer posteriormente, em outro processo, que esse mesmo lucro inflacionário existiu, mas não é esse o caso dos presentes autos.

Contudo, embora concorde com a possibilidade de haver decisões diferentes sobre a decadência, mesmo diante de uma base fática comum, penso que o acórdão recorrido acertou ao decretar a decadência para o crédito tributário exigido nos presentes autos.

Há duas razões para esse acerto.

A primeira delas é que a tributação não recaiu sobre o lucro inflacionário que foi apurado pela própria contribuinte. Conforme mencionado acima, a Fiscalização promoveu alterações no cálculo do lucro inflacionário, e, nesse caso, a contagem da decadência não tem início apenas no período em que o lucro inflacionário deveria ter sido realizado (1997, 1998 e 1999).

As alterações na apuração do lucro inflacionário são relativas ao ano-calendário de 1993, e não mais poderiam ser feitas nem no ano-calendário 2000 (lançamento contido no processo nº 10845.003663/99-48), e nem em 2003 (lançamento sob exame).

Outra razão do acerto do acórdão recorrido é que a contribuinte fez opção pela realização antecipada do lucro inflacionário em janeiro de 1993, com a alíquota incentivada de 5% (Lei 8.541/1992, art. 31), para a quitação em cota única de todo o saldo de lucro inflacionário que ela entendia ter acumulado em períodos anteriores.

A opção pela realização antecipada/incentivada dos saldos acumulados de lucro inflacionário implicava em modificações no aspecto temporal dessa tributação. Há um acórdão exarado pela antiga 2ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF em 25/01/2010, que, ao analisar situação semelhante à dos presentes autos, apresenta informações esclarecedoras sobre essa questão:

Acórdão nº 1802-00.318

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. Exercício: 1998, 1999. LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO ANTECIPADA - LEI 8.541/92, ARTIGO 31 - DECADÊNCIA. A opção pela realização antecipada do lucro inflacionário, por ser irretratável, estabelecia um novo regime temporal para o reconhecimento da realização desse lucro. A partir da opção, não mais poderia o Contribuinte reivindicar o prazo de diferimento da regra geral. No caso de irregularidade, cabia ao Fisco exigir o cumprimento das realizações de acordo com a periodicidade adotada pelo Contribuinte em sua opção, seguindo os mesmos critérios em termos percentuais e temporais. A opção por cota única permitia, desde a sua implementação, a exigência integral de qualquer diferença constatada em relação à realização do lucro inflacionário, mas essa exigência tinha que ser feita em tempo hábil, sob pena de decadência.

[...]

Voto

[...]

A questão principal a ser enfrentada diz respeito à decadência.

[...]

O fato é que o art. 31 da Lei 8.541/92 implementou uma gradativa redução na alíquota do IRPJ para aqueles Contribuintes que optassem por uma das formas de antecipação na realização do lucro inflacionário acumulado:

*Art. 31. À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei n° 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3°) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, poderão ser considerados realizados mensalmente e tributados da seguinte forma:*

*I - 1/120 à alíquota de vinte por cento; ou*

*II - 1/60 à alíquota de dezoito por cento; ou*

*III - 1/36 à alíquota de quinze por cento; ou*

*IV - 1/12 à alíquota de dez por cento, ou*

*V - em cota única à alíquota de cinco por cento.*

E o § 4° deste mesmo artigo estabeleceu que essa opção seria irretratável.

Assim, qualquer das opções acima excluía o Contribuinte, de modo irreversível, da regra geral do art. 30 da referida lei, que previa o prazo máximo de 20 anos para a realização do lucro inflacionário.

Nesse contexto, a opção feita pelo Contribuinte estabelecia um novo regime temporal para o reconhecimento da realização. Se a opção fosse pela regra do inciso I, deveria ser realizado 10% do lucro inflacionário ao ano, num prazo máximo de 10 anos. Pela regra do inciso II, a realização seria de 20% ao ano (prazo de 5 anos), e assim por diante.

No caso de haver irregularidade na realização, a exigência fiscal deveria seguir os mesmos critérios em termos percentuais e temporais, posto que a opção realizada anteriormente era considerada irretratável. Ou seja, a partir dela, não mais poderia o Contribuinte reivindicar um prazo de diferimento maior do que o previsto para a sua opção.

Quanto ao processo sob exame, não há dúvidas de que a Contribuinte fez opção pela realização integral, em cota única. Nesse sentido, o DARF de fl. 66 indica no seu campo 14 que a opção foi pela regra do inciso V. Além disso, a tela de consulta da DIRPJ/1994, à fl. 104, indica que a Contribuinte optou pela realização antecipada e incentivada, informação que também está registrada no SAPLI, à fl. 8.

Sendo assim, desde 30/04/1993, que foi a data em que a Contribuinte optou pela realização em cota única, por meio do DARF acima referido, poderia o Fisco exigir integralmente qualquer diferença constatada em relação à realização de lucro inflacionário.

Entretanto, o lançamento somente ocorreu em 01/08/2003, momento em que o crédito tributário já se encontrava extinto pela decadência, por qualquer dos prazos previstos no CTN.

Em razão do acolhimento da decadência, as demais questões suscitadas pela Recorrente ficam prejudicadas.

Deste modo, dou provimento ao recurso, para acolher a decadência.

Essa decisão da 2ª Turma Especial foi confirmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme o Acórdão nº 9101-001.505, exarado por esta 1ª Turma em 25/10/2012:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. Ano-calendário: 1997, 1998. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO ANTECIPADA - LEI 8.541/92 - ARTIGO 31 - DECADÊNCIA.

A opção pela realização antecipada do lucro inflacionário, por ser irretratável, estabelecia um novo regime temporal para o reconhecimento da realização desse lucro. A partir da opção, não mais poderia o Contribuinte reivindicar o prazo de diferimento da regra geral. No caso de irregularidade, cabia ao Fisco exigir o cumprimento das realizações de acordo com a periodicidade adotada pelo Contribuinte em sua opção, seguindo os mesmos critérios em termos percentuais e temporais. A opção por cota única permitia, desde a sua implementação, a exigência integral de qualquer diferença constatada em relação à realização do lucro inflacionário, mas essa exigência tinha que ser feita em tempo hábil, sob pena de decadência.

Em outra oportunidade, esta 1ª Turma da CSRF também seguiu essa mesma linha de entendimento sobre a contagem da decadência para os casos em que o contribuinte opta pela realização antecipada do lucro inflacionário, conforme o Acórdão nº 9101-002.176, de 19/01/2016:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. Ano-calendário: 1997. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LUCRO INFLACIONÁRIO. Realização incentivada do lucro inflacionário em cota única, prevista no art. 30, V, da Lei n. 8.541/92, com o correspondente pagamento, em 31/03/1993. Auto de infração lavrado em 29/04/2003, para a cobrança de suposta diferença na apuração do aludido lucro inflacionário, com a recomposição do respectivo saldo de 1997. Decadência consumada, conforme o prazo estabelecido no art. 150, par. 4º, do CTN. Incidência da Súmula n. 10, do CARF, e do REsp n. 973.733/SC, STJ (recurso repetitivo). Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional desprovido.

A Súmula CARF nº 10, exarada em 14/07/2010, realmente confirma tudo o que está dito acima sobre essa questão da decadência para os casos de opção pela realização antecipada do lucro inflacionário:

Súmula CARF nº 10: O prazo decadencial para 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.

Nos termos da própria lei (Lei 8.541/1992, art. 31, §§ 3º e 4º), essa opção era irretratável, e o imposto pago era considerado como de tributação exclusiva:

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:

[...]

§ 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 irretroativa e manifestada através do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

Quanto ao caso sob exame, o período de apuração em que deveria ter sido realizado o lucro inflacionário em questão é o período em que a contribuinte fez a opção pela realização integral do lucro inflacionário, em cota única, o que ocorreu no curso do ano-base de 1993, e nos termos da própria Súmula CARF nº 10, é a partir daí que deve ser contada a decadência.

Pelas informações contidas nos autos (respostas da contribuinte às intimações fiscais, Demonstrativo Sapli, e informações constantes do próprio acórdão recorrido), não há dúvida de que a contribuinte fez opção pela realização integral, em cota única, com alíquota incentivada.

O pagamento em cota única, com alíquota de 5%, foi realizado em 26/02/1993, e desde essa época poderia o Fisco exigir integralmente qualquer diferença constatada em relação à realização do lucro inflacionário. Entretanto, o lançamento somente ocorreu em 13/02/2003, momento em que o crédito tributário já se encontrava extinto pela decadência, por qualquer dos prazos previstos no CTN.

Nesse passo, não procede a alegação da PGFN, no sentido de que o acórdão recorrido teria contrariado o art. 150, §4º, do CTN.

Pelas razões acima expostas, o reconhecimento da decadência pelo acórdão recorrido não merece reparo.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10845.004843/2002-77  
Acórdão n.º **9101-003.252**

**CSRF-T1**  
Fl. 15

---