



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Recurso nº : 136.643
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1997
Recorrente : BOSTON ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 21 de outubro de 2004
Acórdão nº : 103-21.749

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - RETIFICAÇÃO DO VALOR DO LANÇAMENTO - Admitindo a decisão recorrida que houve erro no cálculo do lucro inflacionário tributado, fazendo excluir as parcelas já abrangidas pela decadência, essa adequação não caracteriza novo lançamento ou modificação da essência do lançamento para decretar sua nulidade.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE MOTIVAÇÃO - A falta de anexação de documentos apresentados, no atendimento a intimação para prestar esclarecimentos, não constitui motivos para nulidade do lançamento, quando a descrição dos fatos foram suficientes motivar o lançamento e ensejar a impugnação com perfeito entendimento do exigido.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO E PAGAMENTO - Distintas são as modalidades de extinção do crédito tributário, pelo pagamento ou por compensação, como posto no Código Tributário Nacional (CTN), sendo incabível o alargamento da interpretação do termo compensação para equipará-lo a pagamento.

IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - DECADÊNCIA - O prazo decadencial, para cobrança de diferenças de lucro inflacionário não realizado, tem início na data em que o mesmo poderia ser exigido, não prevalecendo a contagem a partir da data em que o mesmo foi diferido.

IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO INCENTIVADA – Tendo o sujeito passivo realizado o lucro inflacionário com os incentivos da Lei nº 9.249/95, o fisco tem o prazo de cinco anos, contados da data dessa realização, para examinar a correção do procedimento adotado pelo contribuinte.

Rejeitada preliminar de nulidade do lançamento e da decisão recorrida e acolhida preliminar de decadência de constituição do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BOSTON ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS 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, os Conselheiros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01

Acórdão nº : 103-21.749

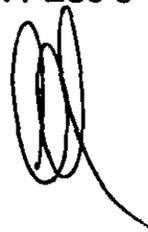
Aloysio José Percínio da Silva e Maurício Prado de Almeida acompanharam o relator pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

Recurso nº : 136.643
Recorrente : BOSTON ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

BOSTON ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMENTOS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 3ª Turma da DRJ em Campinas/SP, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exige Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativo ao ano calendário de 1996, exercício de 1997.

A imputação fiscal tem relação com a realização a menor do lucro inflacionário do ano calendário de 1996, exercício de 1997, cujas fundamentos de autuação e a irresignação do sujeito passivo foram assim resumidas no decisão recorrida:

"Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado em 11/12/2001, com ciência em 20/12/2001, o auto de infração relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 48/49), acompanhado dos demonstrativos de fls. 50/52, que reduziu o imposto de renda a compensar ou a ser restituído relativo ao ano-calendário de 1996, sem resultar na exigência de crédito tributário.

2. Em decorrência de procedimentos de revisão da DIRPJ/1997 iniciou-se, em 26/07/2001, a verificação de irregularidades acerca de realização a menor do lucro inflacionário, nos termos da intimação de fl. 01, solicitando esclarecimentos à contribuinte e a apresentação de cópias da DIRPJ e dos Livros Diário, Razão e LALUR.

3. Em atendimento ao solicitado, a empresa informou, na resposta de fl. 18, de 29/08/2001, estar apresentando os documentos-suporte referentes ao lucro inflacionário: cópias das DIRPJ dos anos-calendário de 1995 a 1997, do LALUR de 1992 a 1996 e a planilha demonstrando o lucro inflacionário apurado em dezembro de 1995. Acrescenta que a DIRF do ano-calendário de 1996, por apresentar incorreções, foi submetida à auditoria externa para posterior retificação. Também requer uma reunião para esclarecimento quanto aos cálculos do lucro inflacionário.

4. A contribuinte volta a se manifestar em 19/09/2001, fl. 42, apresentando o demonstrativo de cálculo do lucro inflacionário; o balancete do mês de abril de 1996 e o Razão contábil da conta COSIF 1.8.8.45.00.000 e subcontas e em 11/12/2001, fl. 43, encaminhando cópias do recibo de entrega da Fita DIRF do ano-calendário de 1996,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

devidamente retificada, fl. 44, e do Informe de Rendimentos que demonstra os valores contabilizados, fl. 47.

5. Na Solicitação de Protocolização de Processo de fl. 54, o autuante informa, em 07/01/2002, que a empresa não esclareceu de forma cabal e satisfatória a falta de realização da parcela de lucro inflacionário constante dos controles da Receita, pelo que foi acatada a alteração proposta pelo sistema de Malha Fazenda na linha 09 da Ficha 07, no valor de R\$ 4.746.795,53.

6. A exigência de ofício da realização mínima do lucro inflacionário acumulado resultou na redução do IRPJ compensável declarado pelo contribuinte de R\$ 10.913.677,66 para R\$ 9.726.978,78. A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração de IRPJ (fls. 48/50), registra como infringidos os artigos 195, 417, 419 e 420 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, e arts. 5º 'caput' e §1º e 7º 'caput' e §1º da Lei nº 9.065/95.

7. Cientificada da autuação em 20/12/2001, por via postal, aviso de recebimento – AR à fl. 53, a interessada interpôs em 21/01/2002, por meio de seus representantes, a impugnação de fls. 63/82, apresentando, em síntese, as seguintes razões de fato e de direito:

7.1. entende que o lançamento padece de nulidade, por ausência de motivação e conseqüente cerceamento de defesa, além do flagrante descompasso entre os fatos apurados pela fiscalização e o auto de infração efetivamente lavrado;

7.2. após apresentação dos documentos solicitados pelo autuante, foi surpreendida pelo auto de infração enviado pelo correio, sem qualquer justificativa quanto aos motivos de terem sido desconsiderados os esclarecimentos prestados pela impugnante, sequer juntando aos autos os documentos que lhe foram apresentados;

7.3. tal procedimento indica a urgência do autuante em lavrar o auto de infração a fim de evitar o vencimento do prazo decadencial, redundando na nulidade do auto por absoluta falta de motivação, implicando, em última análise, em cerceamento do direito de defesa, nos termos do inc. II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

7.4. a diferença entre o lucro inflacionário contabilizado pela impugnante e aquele apurado de ofício decorre do fato de o autuante ter adicionado ao saldo do lucro inflacionário, em 1993, a parcela correspondente à diferença entre o IPC/BTNF ocorrida em 1990, com base no item 5 da IN nº 125/91, em flagrante violação a ato jurídico perfeito;

7.5. a legislação superveniente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1989 e 31/12/1990 jamais poderia impor a alteração, em 1993, de seu lucro inflacionário, sob pena de violação direta ao disposto nos arts. 5º, XXXVI da CF/88 e 6º § 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, que protegem o ato jurídico perfeito e o direito adquirido. Ademais a determinação referente à diferença IPC/BTNF sobre o saldo do lucro inflacionário apurado em 31/12/89 não encontra qualquer amparo quer na Lei nº 8.200/91, quer no Decreto nº 332/91, decorrendo de mera instrução normativa, não podendo, pois, prevalecer também por violar o princípio da legalidade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

7.6. ainda que se admitisse a existência de incorreção no lucro inflacionário apurado no ano de 1993, o imposto sobre a diferença apurada só poderia ser exigido no próprio ano de 1993, conforme reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes;

7.7. desconsiderou-se também que a impugnante, após as realizações feitas nos meses de janeiro e fevereiro de 1996, conforme folhas 14 e 15 na parte B do LALUR, optou por realizar integralmente em 31/03/96 o lucro inflacionário existente em 31/12/95, nos termos do art. 7º, § 3º da Lei nº 9.249/95. O pagamento do imposto devido à alíquota de 10%, pela realização incentivada, ocorreu mediante utilização de parte do seu crédito decorrente das antecipações do IRPJ de 1995, conforme contabilizado no Razão analítico na conta 1884500107, anexa;

7.8. tendo em conta as decisões do Conselho de Contribuintes acerca da realização incentivada, que constitui lançamento por homologação, não mais seria possível exigir de ofício, em dezembro de 2001, qualquer diferença relativa ao período de janeiro a abril de 1996. Isto porque já estaria consumada a decadência do direito à constituição do crédito tributário, com a opção da impugnante pela realização integral em 31/03/96 e a entrega, em 28/05/96, da declaração relativa ao período;

7.9. esclarece que em decorrência da cisão parcial realizada em 30/04/96, apresentou duas DIRPJ no ano de 1996, de janeiro a abril e de maio a dezembro. A primeira declaração foi feita em formulário relativo ao ano anterior, sem campo específico para indicação da realização integral do lucro inflacionário. Na segunda nada foi informado acerca do lucro inflacionário uma vez que este já não existia desde 31/03/96. Daí o equívoco do fiscal quanto à falta de realização do lucro inflacionário no período;

7.10. mesmo que se admitisse o diferimento da tributação, o auto seria nulo na medida em que o autuante deixou de considerar o percentual de realização indicado pela impugnante, período a período, em suas declarações de rendimentos. Não foi sequer admitido o percentual mínimo de realização obrigatória, bem como a realização integral em 31/03/96, resultando na apuração em 1996 de um lucro inflacionário irreal, como reforçam as ementas transcritas do Conselho de Contribuintes.

8. A impugnante junta aos autos, fls.87/367, cópias da ata relativa à cisão de 30/04/96; dos livros LALUR, de 1994 a 1996, e Razão Analítico – conta 1884500107; de partes do MAJUR/97; das declarações de rendimentos dos períodos-base de 1992 a 1996; demonstrativos do lucro inflacionário de 1989 a 1992, e cópias de ementas e acórdãos do Conselho de Contribuinte, nº 101-74181; 103-06783; 103-19615; 103-20705; 108-06761; 107-06061; 107-06413 e 101-93444.

Ao analisar essas razões de discordância do sujeito passivo, o decidido pela 3ª Turma da DRJ em Campinas foi no sentido de manteve parcialmente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

exigência, fazendo apenas excluir do montante do lucro inflacionário tributado, os valores que deveriam ter sido realizados anteriormente e abrangidos pela decadência. A decisão restou com a seguinte ementa:

"NULIDADE - INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis à constituição do crédito tributário, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica atuada.

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO.

A contagem do prazo decadencial do lucro inflacionário diferido flui a partir do momento de sua realização, quando o lançamento torna-se juridicamente possível e o tributo exigível, e não do exercício de sua apuração.

Assim, exclui-se do saldo diferido as parcelas relativas à realização obrigatória, nos percentuais de realização do Ativo, informados na DIRPJ, ou mínimos, conforme legislação, nos períodos já abrangidos pela decadência.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996.

IPC/BTNF - SALDO DE 31/12/1989.

A diferença da variação entre o IPC e o BTNF no período-base de 1990 incide sobre o saldo de lucro inflacionário não realizado até 31/12/1989, pr força de dispositivo legal.

LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO.

O lucro inflacionário acumulado será realizado a cada período na proporção de realização do ativo ou nos percentuais mínimos exigidos pela legislação. O oferecimento à tributação do lucro inflacionário ocorre mediante sua adição ao lucro líquido, na apuração do lucro real, devidamente consignado na DIRPJ, ou por meio de recolhimento do imposto devido, no caso de realização incentivada."

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - REALIZAÇÃO MÍNIMA OBRIGATÓRIA.

A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá considerar realizado, no mínimo, 10% do saldo lucro inflacionário a realizar existente em 31/12/1995."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

Irresignado com o decidido na primeira instância administrativa, o sujeito passivo ingressou com sua peça recursal, reafirmando suas razões iniciais de discordância e alegando da nulidade da decisão recorrida que alterou o lançamento anteriormente efetuado.

Essa argüida nulidade foi justificada pela redução da base de cálculo do lançamento, ao acolher o julgado recorrido a argumentação de que a fiscalização deveria ter considerado, período a período, o percentual de realização indicado pela recorrente em suas declarações de rendimentos.

Assim, com a modificação do lançamento, entendeu a recorrente esse ajuste corresponderia a novo lançamento, sendo que a autoridade julgadora não tem competência para lançar ou modificar o lançamento original, já que não lhe é atribuída por lei a função de lançamento tributário.

Ao reafirmar os pontos postos na impugnação, alega: a) da nulidade do auto de infração por falta de motivação, b) da realização integral do lucro inflacionário em 31/03/96, c) do valor do lucro inflacionário calculado pela fiscalização com a irregular adição da parcela correspondente à diferença IPC/BTNF ocorrida em 1990, d) que a diferença apurada pela fiscalização só poderia ser exigida em 1993, visto que a apuração de ofício não comporta diferimento (decadência), e) da realização do lucro inflacionário em função da cisão parcial em 30/04/96, quando se encerrou o período base e, f) ainda que existente diferença a tributar, essa seria apurada pela alíquota de 10%, prevista na Lei nº 9.249/95.

O processo foi encaminhado a este colegiado, cabendo a observação de que não há necessidade de garantia de instância, visto que o processo não contém exigência de crédito tributário, mas redução de imposto de renda a compensar/restituir.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, trata-se de redução de Imposto de Renda a compensar/restituir, relativo ao ano calendário de 1996, tendo em vista a realização de lucro inflacionário acumulado em montante inferior ao limite mínimo obrigatório.

Das preliminares argüidas, consta a nulidade do auto de infração pela falta de sua motivação, considerando que não foram acolhidos os esclarecimentos prestados em função de prévia intimação e falta de anexação da documentação correspondente.

De fato, não consta dos autos a documentação referida nas peças de defesa. Entretanto, tal não constitui nulidade do lançamento, considerando que o mesmo veio com a motivação, ou seja, realização do lucro inflacionário em montante inferior ao devido, constando o demonstrativo dessa realização. Essa descrição dos fatos que ensejaram o lançamento permitiu que as defesas, tanto inicial, como a recursal, fossem realizadas com perfeito entendimento da acusação.

Assim, a rejeição dos esclarecimentos prestados antes da autuação, ou até a falta de sua anexação, não afetaram o lançamento que foi e será analisado como um todo.

A preliminar de nulidade da decisão recorrida, que alterou o lançamento anteriormente efetuado, igualmente não prevalece.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

O julgado recorrido ao alterar o lançamento, fazendo reduzir a exigência inicial, apenas o fez em função da impugnação ofertada pelo sujeito passivo que alegou que haviam parcelas atingidas pela decadência, ajustando o valor do saldo do lucro inflacionário, àquele que entendeu sujeito ainda a realização. Esse ajuste nada mais foi efetuado em atendimento ao disposto no art. 145, inciso I, do CTN, quando dispõe das formas em que o lançamento pode ser modificado. O mencionado inciso I informa de sua alteração em função de impugnação do sujeito passivo.

A mencionada jurisprudência não se aplica ao presente caso, visto que se refere hipótese em que há efetivamente alteração de critérios jurídicos do lançamento ou nova motivação da exigência pretendida.

A argüida decadência se apresenta, ou em função da alegada 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

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.

Assim, neste aspecto, não incorreu em erro a decisão recorrida ao interpretar literalmente a lei e não restritivamente, visto que não há como equipar-se pagamento com compensação, observando que esta modalidade de extinção depende não só de lei autorizativa, mas também de regulamentação específica, como se verifica no presente.

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. I. realizado nesta data, integralmente conf art. 7º, parágrafo 3º da Lei nº 9.249/95, tributado à alíquota de 10%.

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 IRPJ 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 o lucro inflacionário à alíquota de 10%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01
Acórdão nº : 103-21.749

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.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida, acolhendo a tese de decadência, para dar provimento ao recurso.

Declaração fls. 20/41 – período de apuração 01/05/96 a 31/12/96

Balancete de abril/96, onde se demonstra a compensação do lucro inflacionário do ano de 1995.

Na solicitação de protocolização de processo de fls. 54, o autuante informa que "com relação ao Lucro Inflacionário realizado a menor a empresa não esclareceu de forma cabal e satisfatória a falta de realização da parcela do Lucro



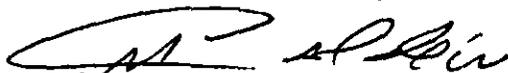
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000107/2002-01

Acórdão nº : 103-21.749

Inflacionário constante nos controles da Receita (Demonstrativo do Lucro Inflacionário SAPLI)."

Sala das Sessões - DF, em 21 de outubro de 2004


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

