



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10945.013653/2004-84
Recurso nº 165.212 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.126 – 2ª Turma Especial
Sessão de 24 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente JOTA ELE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999

DECADÊNCIA - CSLL

A partir da Súmula 8 do STF, a contagem do prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais deve orientar-se pelos dispositivos do Código Tributário Nacional - CTN, e não mais pelo art. 45 da Lei 8.212/1991.

DECADÊNCIA - IRPJ E CSLL

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, para os casos em que não foi imputada ao contribuinte a prática de fraude, tem reiteradamente adotado a teoria objetiva, também designada como teoria do regime jurídico, segundo a qual a análise da subsunção ao art. 150 do CTN, bem como da decadência prevista em seu § 4º, prescinde da apuração de tributo devido por parte do contribuinte e da existência de pagamento deste tributo. Este é o caso dos autos

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999

LUCRO INFLACIONÁRIO - OPÇÃO PELA REALIZAÇÃO INTEGRAL - DECADÊNCIA

Tendo o contribuinte informado na DIPJ, em campo específico, a realização integral do saldo do lucro inflacionário, dispunha o Fisco do prazo de cinco anos para questionar essa realização e lançar as diferenças apuradas, seja para exigir tributo, seja para reduzir prejuízo fiscal. Após esse prazo, o direito ao lançamento já se encontrava extinto pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM: 07 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Lobo de Almeida, Nelso Kichel (Suplente) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 243 a 253 e 454 a 458), nos valores de R\$ 41.261,22 e 6.814,16, respectivamente, incluído nesses montantes a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

O lançamento resultou de procedimento de revisão parametrizada nas DIPJ dos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001.

A partir do SAPLI, sistema que controla a evolução dos saldos de lucro inflacionário, a fiscalização verificou que nos períodos acima a contribuinte não havia observado o percentual de realização mínima para o saldo de lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

Em razão disso, estas parcelas de realização mínima foram adicionadas, para a recomposição do lucro real nos diversos períodos de apuração (trimestral em 1999, e anual em 2000 e 2001), o que resultou na falta de recolhimento do IRPJ no primeiro e terceiro trimestres de 1999.

Além disso, a fiscalização também verificou, em relação ao IRPJ, que no terceiro trimestre de 1999 a contribuinte não calculou corretamente o adicional do imposto de renda sobre o lucro real apurado por ela mesma em sua DIPJ, e esta diferença constitui a segunda infração indicada no auto de infração de IPRJ.

Quanto à CSLL, a fiscalização constatou falta de recolhimento no terceiro trimestre de 1999, em razão de a contribuinte não ter considerado para a sua apuração o adicional de alíquota previsto no art. 6º da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999.

Com a instauração da fase contenciosa, por meio da impugnação de fls. 258 a 265, a contribuinte insurgiu-se contra as exigências fiscais, trazendo os seguintes argumentos, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 06-16.152, de fls. 516 a 526:

Preliminar de decadência

a. Alega que se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação; dessa forma, uma vez apurado e trimestralmente pago os tributos referentes ao ano calendário de 1999, o fisco dispunha de cinco anos, a partir do fato gerador para homologá-los; expirado o prazo decadencial sem qualquer pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento/pagamento e definitivamente extinto o crédito tributário, nos termos do art. 150, §4º do CTN;

b. Transcreve acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

c. Assim, entende que, em 25/11/2004, data da conclusão do procedimento de fiscalização, era defeso à Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, em relação aos tributos cujo fato gerador ocorreu em 31/03/1999, 30/06/1999 e 30/09/1999;

d. Sendo incontestável que o IRPJ e a CSLL de 1999 se sujeitavam à modalidade de lançamento por homologação, foi o mesmo tacitamente homologado, gerando por consequência a extinção do crédito contestado, impondo a procedência da impugnação e extinção do PAF, por caducidade do direito de lançar;

Mérito

e. Afirma que o diferimento do lucro inflacionário não realizado é facultativo, podendo a empresa diferir todo o lucro inflacionário não realizado, apenas uma parcela, ou ainda optar pelo seu não diferimento, tudo à sua exclusiva conveniência. Este amplo direito decorre da própria natureza dos diferimentos opcionais, em que o contribuinte pode adotá-lo por inteiro ou em parte, porque também pode deixar de fazê-lo, sendo a opção pelo diferimento exercida na própria declaração de rendimentos (parecer normativo CST nº 03/83);

f. Alega que adicionou o valor de R\$ 322.394,09, correspondente à realização integral do lucro inflacionário diferido existente em 31/12/1997, como se pode constatar pela DIPJ/98, recepcionada pela Internet em 29/04/1998, na demonstração do lucro real – ficha 07 linha 10. Assim, diante da opção pela realização integral do lucro inflacionário, como comprova a ficha 13 da DIPJ/98, o qual foi adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real, não há que se falar em não tributação pela realização mínima de lucro inflacionário em períodos posteriores a sua integral realização;

g. Se eventual diferença existe, esta haveria de ser exigida pela realização tida como a menor em 31/12/97, data em que houve a opção por sua realização integral, mas nunca, jamais, em períodos posteriores, como pretende a autoridade fiscal, impondo, antecipadamente pugnar pela sua ilegalidade, eis que incorreto os períodos aleatoriamente escolhidos para o lançamento;

h. Segue afirmando que, em 31/12/97, a contribuinte optou pela integral realização de seu lucro inflacionário até então diferido, inexistindo, portanto, a partir do ano-calendário de 1998, qualquer parcela diferida para realização futura segundo a opção então exercida;

i. Ressalta que a opção em diferir ou não o lucro inflacionário é prerrogativa do contribuinte e não do fisco, exercido o direito de opção pela integral realização do lucro inflacionário existente, erros, ou equívocos quanto ao valor realizado compete ao próprio período da opção, não sendo atribuição da autoridade fiscal modificar a forma escolhida pelo contribuinte para tributar seu lucro inflacionário, ou ainda, escolher o período para sua realização;

j. Explica que, se efetivamente ainda existisse lucro inflacionário a ser realizado, sua realização pelo fisco deveria ocorrer a partir do ano calendário de 1998, restando injustificável não tenha a autoridade fiscal realizado a parcela inerente a esse ano, pois a ilegal realização de ofício se deu a partir do ano de 1999;

k. A tributação decorre de não ter o fisco levado em consideração a opção exercida pela impugnante, eis que, em se respeitando o legal direito de opção exercido (realização integral do lucro inflacionário), não há de se falar em ausência de realização mínima como aduzido pelo fisco, portanto, não existindo lucro inflacionário diferido, é totalmente ilegal e improcedente o lançamento impugnado;

l. Repete que a opção exercida em 31/12/97 foi pela realização integral, portanto, se a tributação se deu tomando como base de incidência valor inferior ao que o fisco entende tributado, o período de competência para lançamento de ofício seria o ano de 1997, nunca, jamais, a partir do ano de 1999;

Conforme já mencionado, a DRJ Curitiba/PR considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

DECADÊNCIA. IRPJ.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo pagamento, nada há a homologar, o que impede a contagem do prazo decadencial nos moldes do art. 150, IV, prevalecendo a regra geral do art. 173, I, ambos do CTN, ou seja, o termo de início do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CSLL.

A decadência das contribuições que compõem o orçamento da seguridade social ocorre dez anos após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído pelo lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA. SALDO EM 31/12/1995.

A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral.

ADICIONAL DO IRPJ.

É devido o adicional de IRPJ sobre a parcela do lucro real que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

ADICIONAL DA CSLL.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido será cobrada com o adicional de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 01/05/1999 a 31/01/2000.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 03/12/2007, a contribuinte apresentou em 27/12/2007 o recurso voluntário de fls. 533 a 540, onde reitera as mesmas razões, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Toda a controvérsia suscitada está envolvida com questões relativas à decadência do direito de lançar.

A primeira delas abrange o prazo transcorrido entre a data dos fatos geradores do IRPJ (31/03/1999 e 30/09/1999) e da CSLL (30/09/1999) e a data da ciência do lançamento (29/11/2004).

Para solucionar esse ponto, a DRJ utilizou, em relação ao IRPJ, a regra do art. 173, I, do CTN, considerando a inexistência de pagamento a ser homologado. No caso da CSLL, foi aplicado o prazo previsto no art. 45 da Lei 8.212/1991, de 10 anos.

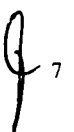
Nesse sentido, é preciso registrar que o Supremo Tribunal Federal – STF aprovou em 12/06/2008 a Súmula Vinculante nº 8 (publicada em 20/06/2008), declarando inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/1991, que previa o prazo de 10 anos para o lançamento das Contribuições Sociais. Além disso, nos termos do art. 103-A da Constituição, essa súmula alcança a Administração Pública, que deve, portanto, observá-la.

Deste modo, a contagem do prazo decadencial para o lançamento da CSLL deve orientar-se pelos dispositivos do CTN, da mesma forma que o IRPJ, e não mais pelo art. 45 da Lei 8.212/1991.

Acerca dessa matéria, tenho ressaltado o meu entendimento no sentido de que a extinção definitiva do crédito tributário pelo § 4º do art. 150 do CTN, e a conseqüente decadência a ela atrelada, só ocorre se, antes disso, a situação sob exame configurar, a partir de um juízo de tipicidade, a hipótese prevista no caput deste mesmo artigo, o que não vislumbro nos presentes autos. Nesse caso, a contagem deveria, então, ser feita pela regra do art. 173, e não pelo do art. 150.

Contudo, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para os casos em que não foi imputada à contribuinte a prática de fraude, tem reiteradamente adotado a teoria objetiva, também designada como teoria do regime jurídico, segundo a qual a análise da subsunção ao art. 150 do CTN, bem como da decadência prevista em seu § 4º, prescinde da apuração de tributo devido por parte da contribuinte, da existência de pagamento deste tributo, etc.

Assim, acatando este posicionamento, observo que o prazo de cinco anos contados da ocorrência dos fatos geradores (31/03/1999 e 31/09/1999), conforme previsto no § 4º do art. 150 do CTN, esgotou-se respectivamente em 31/03/2004 e 30/09/2004. Como a ciência do lançamento somente ocorreu em 29/11/2004, há que se reconhecer que o direito de lançar já se encontrava extinto pela decadência.

 7

Esse aspecto já bastaria para solucionar todo o litígio, especialmente porque o auto de infração do IRPJ abrange apenas as faltas de recolhimento do imposto, que foram apuradas ou com o recálculo do adicional do IRPJ ou com a recomposição do lucro real nos três anos auditados (1999, 2000 e 2001), após a adição das parcelas de realização mínima do lucro inflacionário.

É oportuno esclarecer que no caso sob exame não há auto de infração específico para fins de redução dos prejuízos fiscais nos períodos em que não restou caracterizada a falta de recolhimento do imposto. Contudo, apesar de não haver auto de infração para redução de prejuízos, essa matéria foi tratada no contexto do lançamento.

Por isso, quanto ao IRPJ, e para evitar qualquer dúvida acerca dos prejuízos apurados em 31/12/1999, 31/12/2000 e 31/12/2001, também é necessário abordar a questão do prazo transcorrido entre a opção pela realização integral do lucro inflacionário, conforme foi manifestado pela contribuinte na ficha 13 da DIPJ do ano-calendário de 1997 (fl. 293), evento que ocorreu em 31/12/1997, e a data do lançamento (29/11/2004).

Também quanto a esse ponto, a razão está com a recorrente.

Conforme foi esclarecido na decisão de primeira instância, a diferença entre o saldo de lucro inflacionário controlado pela contribuinte e o saldo controlado pela Receita Federal tem origem na correção monetária complementar IPC/BTNF sobre o lucro inflacionário a realizar existente em 31/12/1989:

(...) A diferença resulta do fato de que a empresa deixou de considerar, para efeito do cômputo do saldo acumulado do lucro inflacionário, o valor relativo ao lucro inflacionário a realizar em 31/12/89 – diferença IPC/BTNF, cujo saldo ao final de 1992 era de 7.953.219.972,00, à fl. 08, valor este que foi omitido na planilha do contribuinte, conforme fl. 21. Observe-se que a empresa reconheceu um saldo de lucro inflacionário a realizar em 31/12/89 – diferença IPC/BTNF ao final do ano de 1991, no montante de 646.934.962,00, conforme fl. 21, valor este que coincide com o constante nos registros do SAPLI, à fl. 08. Faltou ao contribuinte, portanto, transportar esse saldo para o ano seguinte, de 1992, resultando daí, as divergências de saldo acumulado no lucro inflacionário.

Essa irregularidade foi propagada para os anos seguintes, de modo que, ao final de 1996, pelos cálculos incorretos da empresa, o saldo acumulado do lucro inflacionário era de R\$ 322.394,09, quando, na realidade, o valor correto era de R\$ 1.217.508,39. E ao realizar o referido valor em 1997, ao contrário do que afirma a impugnante, a empresa não efetuou a realização integral do lucro inflacionário, uma vez que ainda restavam R\$ 572.720,21 de saldo.

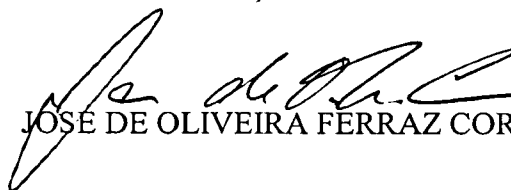
Assim, a contribuinte considerou que em 31/12/1997 estava realizando integralmente o saldo remanescente do lucro inflacionário a realizar, enquanto que para o Fisco a realização não foi integral, uma vez que o saldo remanescente era maior do que aquele oferecido à tributação.

É preciso mencionar ainda que o presente caso não abrange propriamente a opção pela realização antecipada-incentivada, para pagamento de imposto com alíquota

reduzida (10%), mas simplesmente a adição total do saldo remanescente nos controles da contribuinte, que foram absorvidos pelos prejuízos do próprio período.

Nesse contexto, e havendo um campo específico na DIPJ para que fosse informada a realização integral do lucro inflacionário acumulado, o que foi feito pela contribuinte, tinha o Fisco o prazo de cinco anos, contados a partir de 31/12/1997, para questionar essa realização e lançar as diferenças apuradas. Contudo, o lançamento ora examinado somente ocorreu em 29/11/2004, portanto, num momento em que já se encontrava decaído o direito de lançar.

Deste modo, e também por esse segundo motivo, voto por acolher a alegação de decadência, cancelando as autuações.

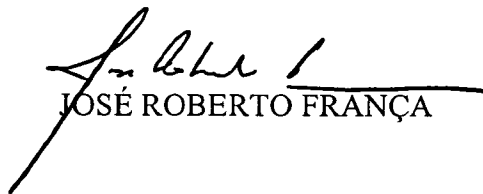


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 07 / 10 / 2009.


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____.