



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002802/99-29
Recurso nº. : 132.977
Matéria : IRPJ – Ex: 1996
Recorrente : EMECON ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 10 de setembro de 2003
Acórdão nº. : 108-07.522

LUCRO INFLACIONÁRIO – REALIZAÇÃO – ALÍQUOTA BENEFICIADA – LEI 8.541/92, ARTIGO 31 – DECADÊNCIA – Só pode correr o prazo decadencial quando possa ser exercido o poder-dever de constituir o crédito tributário. Quando do recolhimento incentivado do IRPJ, à alíquota de 5%, sobre a realização do saldo acumulado de lucro inflacionário em 31/12/92, o Fisco possuía informações suficientes a identificar um recolhimento a menor, e, portanto, exigir a parcela faltante, sendo certo que a opção implicava em realização integral daquele saldo acumulado.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMECON ENGENHARIA LTDA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora) e José Carlos Teixeira da Fonseca que acolhiam apenas parcialmente a preliminar suscitada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

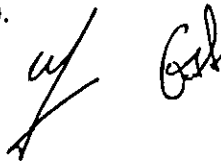
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2003

Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO (Suplente Convocada).

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is a stylized, cursive 'NLF' and the second is a cursive 'JHL'.

Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

Recurso nº. : 132.977
Recorrente : EMECON ENGENHARIA LTDA

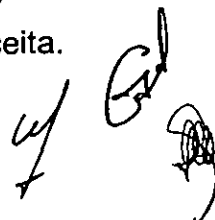
RELATÓRIO

EMECON ENGENHARIA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls. 30/35 para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no ano calendário de 1995, no valor de R\$ 221.970,57.

Revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no ano calendário de 1995, detectou lucro inflacionário acumulado realizado, adicionado a menor na demonstração do lucro real, em desacordo com as disposições da Lei 8200/91, art.3º, Inciso II. Artigo 195, inciso II, 417, 419, 426 parágrafo 3º do RIR/ 1994. Lei 9065/95, artigo 4º e 5º, caput e parágrafo 1º. SAMLIS às fls. 37/40.

Impugnação às fls. 43/44 contrapôs ao lançamento a realização de todo saldo existente em 31/12/1992, tributado à alíquota única de 5%, em 14 de maio de 1993, nos termos do artigo 31 da Lei 8541/1992 conforme DARF anexo às fls.57. Demonstra o cálculo. Nas declarações apresentadas nos períodos posteriores não preencheu os quadros referentes às inclusões e exclusões relativas ao lucro inflacionário, pois já estaria extinto o crédito tributário. Mais não fosse, o direito de a Fazenda Pública constituir o lançamento já fora alcançado pela decadência.

A decisão monocrática às fls. 65/68 julga procedente o lançamento. O valor da realização não contemplara o saldo do lucro inflacionário a realizar referente a diferença IPC/BTNF, conforme determinou o artigo 31 da Lei 8541/92, na ordem de Cr\$ 18.807.836.839, conforme fls. 38, motivo pelo qual a opção não foi aceita.



Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

Foi registrada a realização do lucro inflacionário efetivada pelo sujeito passivo em função do saldo do lucro inflacionário acumulado (fls.04 e fls. 38) relativamente ao ano calendário de1992, porque, com exceção da tributação favorecida, o saldo credor da correção IPC/BTNF só seria tributável a partir de 1993, com as novas regras dadas pelo artigo 30 da Lei 8541/92, portanto o lançamento fora pertinente.

Afasta a preliminar de decadência, pois o fato gerador do imposto de renda incidente sobre o lucro inflacionário acumulado a realizar, é considerado a partir da data de sua realização. Além do mais o saldo do IPC/BTNF só seria exigível a partir de 1993, nos termos da Lei 8200/91, artigo 3º, norma consolidada no artigo 424 do RIR/1994.

O recurso interposto às fls.75/78 reclama da decisão não contemplar a compreensão pretendida nas razões impugnatórias. Repete os cálculos utilizados para quitação em 14 de maio de 1993. Na declaração apresentada em 29/04/2994 (DIRPJ 1994) informou a quitação em cota única do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária - IPC/BTNF até 31/12/92.

O administrador tributário teria 05 anos a partir desta data para constituir o lançamento e a primeira intimação datou de 01/10/1999, quando já transcorrido o prazo decadencial.

Parecer de fls. 98 não aceita o bem oferecido como garantia e em 29 de novembro de 2001 intima a recorrente para complementá-la. Às fls. 110 há inscrição do débito em dívida ativa. Em julho de 2002 o débito segue para cobrança judicial. Embargos oferecem bens à penhora conforme fls.116. Mandado de Segurança, deferido às fls. 128, cancela a inscrição da dívida e determina o seguimento do recurso.

É o Relatório



Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

VOTO VENCIDO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em procedimento de revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no ano calendário de 1995 foi detectado lucro inflacionário acumulado realizado, adicionado a menor na demonstração do lucro real, em desacordo com as disposições da Lei 8200/91, art.3º, Inciso II. Artigo 195, inciso II, 417, 419, 426 parágrafo 3º do RIR/ 1994. Lei 9065/95, artigo 4º e 5º, caput e parágrafo 1º. SAPLIS inclusos às fls. 37/40.

As razões de apelo repetem a tese apresentada na inicial. No cálculo utilizado para quitação em 14 de maio de 1993 do valor total, em cota única, do saldo do lucro inflacionário acumulado (conforme consignado na declaração apresentada em 29/04/2994 - DIRPJ 1994) contemplaria, além deste lucro inflacionário acumulado, o saldo credor da diferença de correção monetária - IPC/BTNF devidamente atualizado. Esse o principal motivo da discordância, pois, no entender da interessada, a auditoria cobrou a o valor da diferença do IPC/BTNF em duplicidade.

Em seu favor aduz que atendera as disposições constantes na norma do artigo 31 da Lei 8541/92, o que a seguir se analisará:

Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

Artigo 31 - À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar do IPC/BTNF (Lei 8200 de 28 de junho de 1991, art.3º) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigido monetariamente, poderão ser considerados realizados mensalmente e tributados da seguinte forma:

(...)


V - em cota única a alíquota de 5% (cinco por cento).

Parágrafo 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 e sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

O comando da norma determinou, expressamente que para fazer valer o gozo da renúncia fiscal expressa, o contribuinte deveria recolher, em cota única, a alíquota de 5% , até 31 de dezembro de 1994, todo lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar do IPC/BTNF (Lei 8200 de 28 de junho de 1991, art.3º) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigido monetariamente.

Às fls. 38 constam os SAPLIS - Controles do Demonstrativo do Lucro Inflacionário, alimentados pelas declarações prestadas pelo sujeito passivo no cumprimento da obrigação acessória de informar. Naquele referente ao 2º semestre de 1992 estão apresentados os seguintes valores (moeda em Cr\$ - Quadro 1):

1. lucro Inflacionário diferido de períodos anteriores corrigido	14.803.150.630
2. lucro Inflacionário do período - demais atividades	8.388.371.891
3. lucro inflacionário acumulado	23.191.522.521
4. lucro Inflacionário realizado - demais atividades	3.695.578.891
5. lucro inflacionário acumulado	19.495.943.630
6. saldo credor Dif. IPC/BTNF corrigido	0
7. lucro inflacionário a realizar em 31/12/89 - Dif.IPC/BTNF	18.807.836.839

God *uf*


Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

Na demonstração de fls.77, produzida pelo interessado, constam os cálculos seguintes (moeda em Cr\$ - Quadro 2):

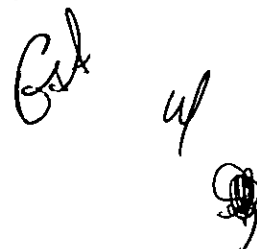
Saldo do lucro inflacionário em 31/12/92	23.255.423.678,00
Percentual para quitação em cota única (Lei 8541/92)	5%
Valor do imposto sobre o lucro inflacionário (corrigido até a data do pagamento)	1.162.771.180,00
Valor corrigido até a data do pagamento (14.05.93) = 1.162.771.180/21.690,15	3.436.046.196,75
	= 158.415,05 UFIR

Às fls. 04 está inserida cópia de folha do LALUR que trata do Lucro Inflacionário acumulado e o cálculo oferecido no pagamento realizado em 14/05/1993 contemplou o valor ali constante. Mas não incluiu a parcela do lucro inflacionário a realizar em 31/12/89 referente à diferença IPC/BTNF, matéria de fato.

Comprovado o fato constitutivo do direito de lançar do fisco, caberia ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. Portanto restou inquestionável o direito do fisco lançar a diferença, pois a parcela supostamente utilizada para quitação total não atendeu, cumulativamente, ao regramento da norma instituidora do benefício fiscal. Ao administrador tributário coube apropriar a parcela recolhida, apenas e tão somente.

Não socorre à interessada o fato de ter constado da declaração o código do DARF específico para quitação única. Este fato isolado não tem o condão de ser o prazo inicial para contagem da decadência, porque as condições para validação do pagamento não foram implementadas. Não atendido o comando da norma instituidora da renúncia fiscal expressa, o processo segue o rito instituído na administração tributária.

Além do mais, a norma inserida no artigo 147 do Código Tributário Nacional determina:



Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

Artigo 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta a autoridade administrativa informação sobre matéria de fato, indispensável a sua efetivação.

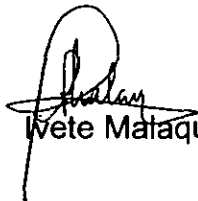
Como ensina o Mestre Aliomar Baleeiro, In Direito Tributário Brasileiro-
pg. 799:

"No Direito Tributário onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da administração Fazendária que fiscaliza e apura créditos tributários, está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei que - que disciplina o tributo - ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei 5172/66, acarretará a sua responsabilidade funcional".

Contudo vejo nos autos que o lançamento não excluiu, para efeitos do cálculo, as parcelas efetivamente alcançadas pela decadência, ou seja, como o lançamento se verificou em 29/11/1999 não mais poderia contemplar as parcelas não realizadas até 31/12/1994.

Por tudo que do processo consta VOTO no sentido de acolher parcialmente a preliminar de decadência para reduzir do saldo do lucro inflacionário acumulado as parcelas de realização mínima determinadas para os anos de 1993 e 1994 e no mérito negando provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das sessões, DF em 10 de setembro de 2003.


Wete Malaquias Pessoa Monteiro





Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

Peço vêcias à ilustre Conselheira Relatora, Dra. Ivete Malaquias, para discordar do seu brilhante voto.

Depreende-se do relato tratar-se de hipótese na qual a recorrente utilizou-se do disposto nos artigo 31 da Lei 8.541, de 23/12/1992, realizando o saldo acumulado de lucro inflacionário constante do seu LALUR em 31/12/92, para recolher o imposto à alíquota beneficiada de 5%.

Na evolução de meu entendimento sobre a matéria, deverás intrincada, percebo que a decadência do direito de lançar deriva de uma inércia do sujeito ativo na constituição do crédito tributário, sendo que o seu prazo só pode correr quando então passível de exercício o poder-dever de constituir o crédito tributário.

O insuperável Caio Mário da Silva Pereira, em suas Instituições de Direito Civil, Forense, 18ª Edição, RJ, pp. 440 e 441, bem definiu o instituto:

“122. Decadência

Efeito do tempo na relação jurídica é, também, a *decadência ou caducidade*, que muito se aproxima da prescrição, diferindo, entretanto, nos seus fundamentos e no modo peculiar de operar. Decadência é o perecimento do direito, em razão do seu não-exercício em um prazo predeterminado. Com a prescrição tem estes

Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

pontos de contato: é um efeito do tempo, aliado à falta de atuação do titular.

Mas diferem em que a decadência é a morte da relação jurídica pela falta de exercício em tempo prefixado, enquanto que a prescrição extingue um direito que não tinha prazo para ser exercido, mas que veio a encontrar mais tarde um obstáculo com a criação de uma situação contrária, oriunda da inatividade do sujeito. O fundamento da prescrição encontra-se, como vimos, num interesse de ordem pública em que se não perturbem *situações contrárias*, constituídas através do tempo. O fundamento da decadência é não se ter o sujeito utilizado de um poder de ação, dentro dos limites temporais estabelecidos à sua utilização. É que há direitos que trazem, em si, o germe da própria destruição. São faculdades condicionadas ao exercício dentro de tempo certo, e, então, o perecimento da relação jurídica é uma causa ínsita ao próprio direito que oferece esta alternativa: exerce-se no prazo preestabelecido, ou nunca mais. Quando, pois, o direito subjetivo pode ser exercido sem a predeterminação de um prazo, extingue-se por *prescrição* levantada por quem tenha um interesse contrário: mas, quando a lei marca um tempo, como condição de exercício, o vencimento desse limite temporal importa na *caducidade ou decadência* do direito.

No modo peculiar de operar, ou pelas conseqüências práticas, diferencia-se ainda a decadência da prescrição. O prazo desta interrompe-se pela propositura da ação conferida ao sujeito, recomeçando a correr de novo; o de caducidade é um requisito de exercício do direito, e, assim, uma vez ajuizada a ação, o tempo deixará de atuar no perecimento dele. A prescrição se interrompe por qualquer das causas legais incompatíveis com a inércia do sujeito; a decadência opera de maneira fatal, atingindo irremediavelmente o direito, se não for oportunamente exercido. A prescrição é instituída com fundamento em um *motivo* de ordem pública, mas no interesse privado do favorecido, e, por esta razão, somente pode ser pronunciada a seu requerimento; a decadência é criada não só por motivo, mas no *interesse* também da ordem pública, e pode ser decretada a requerimento do órgão do Ministério Público, e até *ex officio*."

Pelas razões que passo a expor, na hipótese dos autos, alcanço a conclusão de que o Fisco já poderia, a partir do momento em que teve confirmação do pagamento realizado, identificar o recolhimento a menor e, conseqüentemente, exercer o seu poder-dever de constituição do crédito tributário.



Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

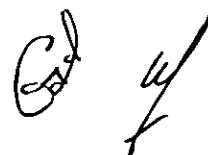
Inicialmente, entretanto, cabe esclarecer que, na maioria dos casos, o prazo para constituição de crédito tributário sobre lucro inflacionário diferido inicia-se com a efetiva realização do mesmo. É que um erro na correção monetária dos saldos acumulados de lucro inflacionário sujeitos à realização não demanda imediato lançamento de ofício, pois não existe obrigação de realizar o valor integral desses saldos acumulados. A realização obrigatória fica restrita aos percentuais de realização do ativo ou aos percentuais mínimos exigidos por lei.

Quanto a essas duas parcelas de realização obrigatória, tanto pela realização do ativo quanto pelos percentuais mínimos, não mais se discute que sobre as mesmas corre o prazo decadencial, haja vista que à falta de realização corresponde um necessário lançamento de ofício a constituir o crédito tributário.

Usualmente, portanto, fora essas hipóteses, as eventuais correções de saldo acumulado não provocariam imediata repercussão na realização obrigatória, não lhes correspondendo nenhum auto de infração, pois nada restaria a ser exigido. Apenas no momento em que a realização se faz obrigatória é que o sujeito ativo pode então exercer o seu dever de tributar.

Na situação impar dos autos, na qual há expressa legislação permitindo a tributação antecipada, e favorecida, do saldo acumulado de lucro inflacionário, creio também existir a correspondente possibilidade de ação do fisco no sentido da constituição do crédito tributário.

Estabeleceu-se, em função do disposto no já citado artigo 31 da Lei 8.541/92, código específico de recolhimento, 3320, com a seguinte descrição: "recolhimento com atualização monetária pela UFIR diária, do Imposto de Renda devido sobre a parcela considerada realizada, do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária complementar pelo IPC/90, existentes em 31/12/1992, pelas pessoas jurídicas que optarem por oferecê-los à tributação de forma



Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

antecipada, mediante redução da alíquota do imposto, segundo uma das alternativas previstas no artigo 31 da lei 8.541/92”.

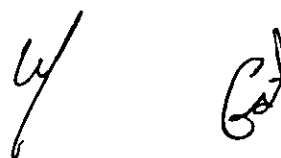
E não é só. Nas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1993 e 1994, períodos nos quais era possível o exercício da opção, constava do Formulário I o Quadro 18, específico para declarar-se qual alternativa de antecipação adotada e o imposto pago.

Era o Fisco, portanto, detentor de todos os valores utilizados pelo contribuinte para quitação de sua obrigação tributária, podendo confrontar a base de realização com os seus registros anteriores, notadamente o SAPLI, no qual já era necessário que constasse o resultado credor da correção complementar IPC/BTNF, causadora, no caso em apreço, da diferença no saldo acumulado de lucro inflacionário a realizar.

Ora, se, apoiado no artigo 31 da Lei 8.541/92, o contribuinte optou por realizar 100% do seu saldo acumulado, já teria o Fisco, à época do recolhimento ou da declaração de rendimentos, como identificar qualquer equívoco em tal valor, impondo-lhe exigência pela diferença não recolhida. Ou seja, o exercício do poder-dever de constituir o crédito tributário era pleno, pois o recolhimento à alíquota beneficiada de 5% importava em realização obrigatória de 100% do saldo de lucro inflacionário acumulado.

Havendo possibilidade de se lançar, corre, conseqüentemente, o prazo decadencial.

A jurisprudência da colenda Primeira Câmara desta casa também tem se manifestado nesse sentido, conforme os seguintes arestos:



Processo nº. : 11516.002802/99-29
Acórdão nº. : 108-07.522

“IRPJ. LUCRO INFLACIONÁRIO. Quando o sujeito passivo tributa o saldo do lucro inflacionário, na forma estabelecida no artigo 31, inciso V, da Lei nº 8.541/92, eventual diferença de saldo credor só pode ser apurada antes do decurso do prazo de cinco anos contados da data em que o saldo do mesmo lucro foi submetido à incidência do tributo. Preliminar acolhida”. (Acórdão 101-93949/2002).

“IRPJ – LANÇAMENTO – DECADÊNCIA – A realização incentivada do lucro inflacionário acumulado, em quota única, à alíquota de 5% (cinco por cento), na forma do artigo 31, inciso V e § 3º, da Lei nº 8.541, de 23/12/92, constitui lançamento por homologação e só pode ser revista pela autoridade administrativa antes de decorrido o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Negado provimento ao recurso de ofício”. (Acórdão 101-93.377/2001).

Por essas razões é que, rogando imensas vênias aos que votaram com a ilustre Conselheira Relatora, e anotando novo direcionamento desta colenda Câmara, voto por acolher integralmente a preliminar de decadência.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de setembro de 2003.


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR 