



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

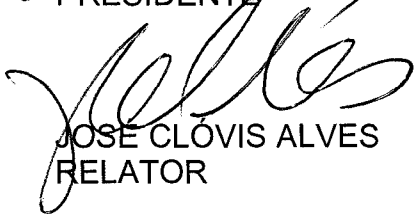
Processo nº : 13502.000133/2001-66
Recurso nº : RD/101-126.657
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : EDN ESTIRENO DO NORDESTE S/A
Sessão de : 14 de abril de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – DECADÊNCIA – Não se aplica ao saldo de lucro inflacionário acumulado, o instituto da decadência, tendo em vista a inexistência de direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário sobre os valores cuja tributação foi diferida.
Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos DAR provimento ao recurso, e determinar o retorno dos autos à Câmara de origem para apreciar o mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Celso Alves Feitosa, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, José Carlos Passuello e Edison Pereira Rodrigues


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JOSE CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: - 8 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CANDIDO RODRIGUES NEUBER, NELSON MALMANN (SUPLENTE CONVOCADO) REMIS ALMEIDA ESTOL, DORIVAL PADOVAN, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

Recurso nº : RD 101-126657
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial de divergência interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 101-93.652 de 17 de outubro de 2.001, que declarou decadente o lançamento, relativo ao ano calendário de 1995, lucro real anual, em virtude de ser reflexo da CM IPC/BTNF, realizada em 1991.

O recurso do PFN se restringiu a parte relativa à decadência visto que o mérito não foi analisado pela câmara recorrida.

Trata o presente processo da exigência de IRPJ, exercício de 1996 ano calendário de 1995, empresa tributada pelo lucro real anual. A fiscalização em trabalho de revisão interna de declarações detectou a seguinte infração, constante do auto de infração de fl. 02.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO REALIZADO EM VALOR INFERIOR AO LIMITE MÍNIMO OBRIGATÓRIO, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

Lei nº 8.200/91, art. 3º inciso II.

Arts. 195, inciso II, 419 e 426, § 3º do RIR/94.

Lei nº 9.065/95, arts. 4º e 6º.

Conforme demonstrativo de folha 03, trata-se de lucro real anual referente ao ano de 1995, fato gerador em 31 de dezembro de 1995. O contribuinte tomou ciência em 15 de dezembro de 2.000, conforme atestado pelo autuado no documento de folha 15.

O contribuinte centra sua defesa, desde a inicial em dois pontos; preliminarmente na decadência, pois diz que o lançamento embora diga respeito a 1995, pois se irregularidades existisse seriam relativas ao ano base de 1991, no

Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

mérito afirma que ocorrera em 1991 saldo devedor e não credor de CM e que houve na realidade erro no preenchimento da declaração, pede perícia.

O julgador monocrático rejeita a preliminar de decadência, o pedido de perícia por não haver indicado o perito e no mérito matem a exigência.

Em seu recurso voluntário repete as argumentações da inicial e traz novos documentos para sustentar o mérito de que houve na realidade saldo devedor e não credor de correção monetária e que houve erro no preenchimento da declaração.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do acórdão nº 101-93.652 declarou o lançamento decadente, ementando assim a decisão.

“DECADÊNCIA – IRPJ E REFLEXOS – Ano de 1991 – Natureza jurídica de lançamento por declaração. O prazo inicial da decadência deve ser contado a partir do estabelecido no artigo 173, I, do CTN”.

Inconformado com a decisão O PFN apresentou o recurso de divergência de folha 183 a 201, trazendo como paradigma o acórdão 103-19.043 de 13 de novembro de 1996, ementado na parte trazida à discussão nesta Turma da seguinte forma.

“IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – DECADÊNCIA – Não se aplica ao saldo de lucro inflacionário acumulado, o instituto da Decadência, tendo em vista a inexistência de direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário sobre os valores cuja tributação foi diferida”.

O PFN argumenta em seu recurso especial, em epítome o seguinte.

O prazo decadencial só pode ser contado a partir de 1995, pois o lançamento se refere a esse ano em virtude da não realização obrigatória do lucro inflacionário diferido pelo contribuinte.

A decadência só pode ser contada a partir do momento que nasce o direito da Fazenda de realizar o lançamento.



Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

O lucro inflacionário, auferido pelo contribuinte na forma prescrita em lei, poderia ser realizado, ou seja, oferecido à tributação, apenas em parte. O restante não comporia o resultado do exercício, mas seria diferido, a fim de ser tributado nos próximos anos. A cada ano realiza-se uma parcela e é sobre essa parcela que se pode falar em decadência. O lucro inflacionário diferido não compõe o lucro real do período.

Cita jurisprudência e pede o provimento do recurso.

O Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso especial de divergência apresentado pelo PFN conforme despacho de folhas 221 a 223.

Ciente do recurso especial, a empresa apresentou as contra-razões de folhas 227 a 235, argumentando em síntese o seguinte.

A decadência é o instituto que prima pelo PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA, impondo colocar uma definição sobre os fatos pretéritos – anteriores a 05 anos – para que tanto o fisco, como o contribuinte possam programar suas atividades e gozar de SEGURANÇA JURÍDICA.

O procedimento adotado pela Autoridade Fiscal para constituição do crédito tributário no caso em tela, constitui um verdadeiro lançamento de ofício sobre o lucro inflacionário de 1991, sendo que, por absoluta impossibilidade jurídica excluiu-se do total do crédito o valor relativo ao período de 1991 a 1995, pois o mesmo estava abrangido pela decadência.

É o relatório.



Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido, portanto dele tomo conhecimento.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

Como o Procurador interpôs recurso especial de divergência – RD – baseado no inciso II, passemos a analisar a alegada divergência.

ANÁLISE DA DECADÊNCIA A PARTIR DO ANO CALENDÁRIO DE 1992.

A lei 8.383/91 trouxe profunda modificação para o IRPJ, especialmente quanto à periodicidade de apuração do imposto, verbis:

Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

CAPÍTULO IV - Do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas

Art. 38 - A partir do mês de janeiro de 1992, o Imposto sobre a Renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

Se até o ano de 1991 a legislação manteve a tributação do IRPJ com apuração anual, conforme discurremos, mantendo assim o tributo na modalidade de lançamento por declaração, o mesmo não pode ser dito a partir de janeiro de 1992, pois a lei nº 8.383/91 inovou ao modificar a periodicidade de apuração do imposto que era anual e passou a ser mensal, ou seja, a partir de sua vigência o resultado da pessoa jurídica, lucro ou prejuízo passou a ser apurado com a nova periodicidade, não havendo ajustes a serem feitos no futuro que pudessem modificar o referido resultado, podemos afirmar que o tributo passou da modalidade declaração para a modalidade homologação.

Observe-se que foi a primeira vez que a legislação falou em apuração mensal para a pessoa jurídica antes tal procedimento restrito às pessoas físicas por força da lei 7713/88.

Tratando-se de imposto de lançamento pela modalidade homologação, para iniciar nosso arrazoado transcrevamos a legislação pertinente:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Concluindo como já está pacificado nesta Turma da CSRF os tributos e contribuições devidos pelas pessoas jurídicas a partir de 1992, regem-se pela modalidade de lançamento por homologação, tendo o fato gerador como termo inicial da contagem do interregno decadencial.

Vencida essa etapa, pois é jurisprudência dominante nesta Turma da CSRF que a partir de 1992 o lançamento do IRPJ rege-se pela modalidade de homologação, cabe analisar se ao saldo de lucro inflacionário, ou seja, o não realizado, por não alienação do ativo ou a realização mínima, aplicaria ou não o instituto da decadência.

O saudoso conselheiro Edson Vianna de Brito, no voto prolatado no acórdão paradigma, citando voto da Conselheira Maria Ilca Lemos Diniz no Acórdão CSRF/01-02.078, entendeu que sobre o estoque de lucro inflacionário não ocorre a decadência pelo simples fato de que sendo um direito do contribuinte, postergar sua realização, não poderia a fiscalização realizar o lançamento, fls. 210 a 212.

Nos termos dos artigos 362 e 363 do RIR/80, vigentes à época de formação do lucro inflacionário, podemos concluir que:

Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

O direito de optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário, se resume na faculdade concedida ao sujeito passivo, de prorrogar o momento de sujeitar esse lucro à incidência do imposto, transferindo-o do exercício em que é apurado para o exercício em que vier a se realizar. Trata-se, portanto, de um direito de natureza nitidamente tributária.

Esse procedimento, previsto na lei fiscal, justificava-se pelo fato de a exigibilidade do cumprimento da obrigação tributária ter por pressuposto a disponibilidade financeira do lucro gerador do imposto, o que ocorreria segundo o legislador, no exercício da realização do ativo. Resulta claro, pois, ser o diferimento do lucro inflacionário um benefício fiscal outorgado pelo legislador ordinário ao contribuinte do imposto de renda.

Na prática, efetuada a opção pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado, a pessoa jurídica deverá, para efeito de determinar o lucro real, proceder aos respectivos ajustes ao lucro líquido do período representado pela: a) exclusão do montante do lucro inflacionário apurado nesse período; b) adição do lucro inflacionário efetivamente realizado ou do valor mínimo de realização, se maior.

Observe-se, portanto, não haver na situação ora examinada apuração e posterior diferimento de imposto, mas sim, a determinação de um dos seus elementos que compõe a base de cálculo do tributo, e sua transferência para o período em que for considerado realizado.

Em não havendo imposto apurado, e, conseqüentemente, devido, não há o que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do tributo devido, uma vez que a matéria tributável sobre a qual incide a alíquota do imposto foi excluída da base de cálculo por autorização legal. Em suma, estabelecendo a lei a possibilidade do diferimento da tributação da parcela do lucro inflacionário não realizado, e o contribuinte utilizado tal faculdade, inaplicável se torna o instituto da decadência, uma vez que não há imposto devido a ser lançado.



Este entendimento, entretanto, não se aplica à parcela do lucro inflacionário realizado em cada período, nos termos da legislação aplicável, compete ao Fisco constituir o crédito tributário nos termos do artigo 142 do CTN, dentro do prazo quinquenal, previsto naquele Código. Em não fazendo neste prazo, aí sim o Fisco estaria impedido de lançar o tributo devido em face da perda do direito de assim proceder.

Pode-se concluir, portanto:

- a) não ser aplicável ao saldo de lucro inflacionário acumulado, o instituto da Decadência, uma vez que tendo a pessoa jurídica diferido a tributação do lucro inflacionário inexistia o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN.
- b) o instituto da Decadência aplica-se, tão-somente, em relação ao imposto incidente sobre a parcela do lucro inflacionário realizado nos termos da legislação vigente no período-base de apuração.

Sobre a matéria, muito bem decidiu a 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do acórdão 108-06. 761 de 08 de novembro de 2.001, o qual trouxe tese igual à acima defendida, verbis.

A decadência consubstanciada pelo § 4º do artigo 150 do CTN é do direito de lançar do Fisco. Assim, sem que haja possibilidade de lançar, constituindo crédito tributário ou reduzindo direito futuro de compensação de prejuízo, não se pode antever qualquer decadência do direito.

Além disso, o que se homologa é o resultado apurado pela recorrente, transformado em base, ainda que negativa, de incidência de tributo. Assim se dá com o lucro tributável ou com o prejuízo fiscal apurado.

No caso do lucro inflacionário realizado, não há como se concluir que tenha o fisco o dever de intimar o contribuinte de um ajuste ao lucro real que ele terá que fazer no futuro, como ato de prevenção da decadência. Seria uma

Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

exigência absurda, pois o contribuinte não excluiu ou deixou de adicionar indevidamente qualquer parcela, isto é, não afetou o resultado tributável.

O ato do contribuinte que poderia gerar uma não homologação por parte do Fisco e o conseqüente lançamento de ofício só ocorreu em 31/12/1995, data de apuração do resultado do período.”“.

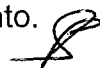
Saliente-se que a fiscalização não realizou alterações nos cálculos de correção monetária que levaram à apuração lucro inflacionário realizados pela empresa em períodos já alcançados pela decadência de modo refletir no resultado do período base objeto da exigência. A autoridade aceitou como corretos os cálculos de exercícios já alcançados pela decadência, simplesmente exigiu o imposto com base na parcela de realização do lucro inflacionário que, pela legislação a empresa deveria ter reconhecido.

Ocorre que a empresa alega que teria ocorrido erro na declaração relativa ao exercício de 1992, ano calendário de 1991, lançando indevidamente o no patrimônio líquido, item 28 do quadro 4, saldo da conta de correção monetária diferença IPC/BTNF, o valor de 20.891.599.422,00, doc. 4 fl. 42.

Alega que tivera na realidade saldo devedor de correção monetária, diferença IPC/BTNF, que a fiscalização se tivesse realizado auditoria em seus livros poderia constatar tal fato, traz em grau de recurso voluntário farta documentação.

Na realidade não está provado que a fiscalização tivesse alterado os cálculos de correção monetária realizados e declarados pelo contribuinte, logo não dá para aplicar a hipótese de decadência, pois o lançamento se refere ao ano calendário de 1995, modalidade lucro real anual, logo o fato gerador ocorreu em 31.12.95, assim, o lançamento poderia ter sido feito até 31/12/2000. Como o contribuinte foi cientificado anteriormente a esta data, não se pode cogitar de decadência.

Assim, conheço o recurso interposto pelo PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL e, no mérito, voto no sentido de dar-lhe provimento.



Processo nº : 13502.000133/2001-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.480

Encaminhem-se os autos à Câmara recorrida para análise do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2003.



JOSÉ CLÓVIS ALVES