



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA


Processo nº : 13603.002918/2003-05
Recurso nº : 142.931
Matéria : IRPJ – Ex: 2000
Recorrente : BMG LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL
Recorrida : 1ª TURMA DRJ – PORTO ALEGRE – RS.
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº : 101-95.221

DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO –
A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a teor do § 4º. do art. 150 do CTN.

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO – Tendo a pessoa jurídica optado pela tributação integral do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção complementar monetária IPC/BTNF existente em 31 de dezembro de 1992, em cota única a alíquota de cinco por cento, o fato imponible da obrigação tributária é todo o estoque existente naquela data, e a partir daí, nasce o direito do Fisco constituir o crédito tributário sobre eventuais diferenças não oferecidas à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BMG LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2005

PROCESSO Nº. : 13603.002918/2003-05
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.221

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



PROCESSO Nº. : 13603.002918/2003-05
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.221

RECURSO Nº. : 142.931
RECORRENTE : BMG LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL

RELATÓRIO

BMG LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 214/234) contra o Acórdão nº 6.266, de 28/06/2004 (fls. 202/210), proferido pela Egrégia 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, que julgou procedente o lançamento relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 04.

O lançamento resultou da adição ao lucro real de lucro inflacionário realizado, com infração ao disposto no art. 8º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, arts. 6º e 7º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e arts. 249, inciso I, e 449 do Decreto 3000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda RIR/1999.

Em resumo, consta do Relatório Fiscal (fls. 06/07), a seguinte irregularidade fiscal:

Após análise das informações constantes na documentação entregue pela fiscalizada em atendimento ao Termo de Intimação – Revisão Interna DIPJ/2000 (fls. 17 a 43), constatamos que a partir do ano-calendário de 1995, não havia mais Saldo de Lucro Inflacionário a Realizar na parte B do LALUR, apesar do SAPLI apresentar saldo no valor de R\$ 2.734.374,01 (fls. 09 a 16). A existência dessa diferença se deve aos autos de infração lavrados nos processos administrativos nºs 13603.000272/98-11 e 13603.000565/99-62, cujos valores apurados pela fiscalização nesses processos não foram considerados pela fiscalizada quando da realização integral do Lucro Inflacionário de 1995, em virtude da impugnação apresentada pela contribuinte contra o feito fiscal (fls. 21 a 31).

Diante da opção exercida pela apuração anual do lucro real, pela falta de preenchimento da ficha 08 da DIPJ 2000 – Demonstração do Lucro Inflacionário Realizado (fls. 44 a 82), e das informações fornecidas pela contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação, constatamos que a empresa estava obrigada a realizar o mínimo de 10% do Saldo do Lucro Inflacionário Acumulado (corrigido monetariamente até

31/12/1995), que no SAPLI apresentava saldo no valor de R\$ 2.734.374,01, ou seja, a contribuinte estava obrigada a adicionar o valor de R\$ 273.437,40 a título de Lucro Inflacionário Realizado na Demonstração do Lucro Real do ano-calendário de 1999 (linha 11 da ficha 10).

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente a impugnação de fls. 85/92.

A egrégia turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. DECADÊNCIA.

O início da contagem do prazo decadencial, em se tratando da tributação do Lucro Inflacionário Acumulado transferido para o exercício seguinte, é aquele em que a legislação considera deva ser realizado.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO

Verificando-se nos autos que, no acompanhamento sistemático do lucro inflacionário diferido pela autuada em suas declarações de rendimentos (DIRPJ), encontra-se devidamente destacado o processamento de todas as alterações promovidas e decorrentes de procedimentos administrativos, as alegações da defesa não surtem o efeito desejado.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeiro grau em 14/07/2004, conforme AR às fls. 213, a contribuinte protocolou, no dia 13/08/2004, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o auto de infração foi lavrado sob o fundamento de que teria cometido infrações no período de apuração de 1999, decorrentes ou reflexivas dos processos nºs. 13603.000272/98-11 e 13603.000565/99-62. O primeiro foi julgado procedente em parte. O recurso de ofício sobre o crédito insubsistente teve provimento negado pelo 1º Conselho de Contribuintes em 23/08/2002. A parcela relativa ao recurso voluntário encontra-se no processo nº 13603.001049/2001-21 e encontra-se aguardando a inclusão

em pauta. O segundo processo foi julgado procedente em parte. O recurso de ofício sobre a parcela declarada insubsistente teve provimento negado pelo 1º Conselho de Contribuintes em 23/08/2002. O recurso voluntário recebeu o nº 13603.001059/2001-67 e encontra-se aguardando a inclusão em pauta;

- b) que os fatos que a autoridade fiscal demonstrou serem relevantes a ponto de suspenderem o curso dos lançamentos reflexivos são nada mais que a prova da realização integral, pela impugnante, do saldo de lucro inflacionário, em 18 de fevereiro de 1993, pela alíquota incentivada de 5%, conforme autorizado pelo artigo 31 da Lei nº 8.541/92. O lucro inflacionário alterado em 1991, gerou realizações a menor nos anos seguintes em função da diferença IPC/BTNF. Todavia, esse mesmo lucro inflacionário de 1991, encontrava-se a maior em função de ajustes propostos no processo n. 13603.000743/97-57. A fiscalização apenas lançou efeitos que lhe favorecem (IPC/BTNF), desconsiderando tanto realizações a maior a partir de 1991, quanto pagamento integral realizado em 18/02/1993;
- c) que inúmeras são as manifestações jurisprudenciais no sentido de que o IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, não havendo dúvidas quanto a esta conclusão, principalmente em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1991. Por essa razão, o pagamento do saldo de lucro inflacionário de 18/02/1993, contemplou todo o saldo existente, incluindo-se nessa base de cálculo o saldo credor de correção monetária de 1990 que, nos termos do artigo 3º, II, da Lei 8200/91, deveria integrar tal realização incentivada. Nesse sentido, como a impugnante realizou o que entendia ser o saldo correto de lucro inflacionário acumulado em 1993 de uma só vez, caberia à fiscalização fazendária verificar a procedência deste pagamento e, a partir desta data (18/02/1993), iniciar, contra si, a contagem do prazo decadencial, e não simplesmente ignorar a existência de uma realização (fato gerador) integral para remontar o saldo de lucro inflacionário a partir de suas convicções e tributar a diferença apontada como se a realização definitiva e integral nunca tivesse ocorrido;
- d) que, durante o ano-calendário de 1989, foi atuada para contemplar ajustes nas apurações fiscais relativas ao período. Diferentemente dos ajustes considerados no ano-calendário de 1991, quando a fiscalização apurou um acréscimo ao saldo de lucro inflacionário a realizar calculado pela contribuinte. Quanto ao ano-calendário de 1989, a autoridade fiscal verificou o inverso, ou seja, que o lucro inflacionário daquele período, calculado pelo contribuinte, estava a maior. Com isso glosou a exclusão do diferimento efetuada naquele período, o que consta do processo n. 13603.000689/95-41;

PROCESSO Nº. : 13603.002918/2003-05
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.221

- e) que, ainda que os processos matrizes possam não ser considerados estritamente conexos, por não lhes serem comuns o objeto (ajustes no lucro real de um período-base e glosa de prejuízos fiscais de outro período-base), entende a requerente que as matérias dos processos originários reputam-se questões prejudiciais ao julgamento da presente questão, como por exemplo, se exonerada a tributação nos processos principais e mantida a exigência impossível nos reflexos.

Às fls. 248, o despacho da DRF em Contagem - MG, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é voluntário. Dele tomo conhecimento.

A irregularidade fiscal que deu origem à lavratura do auto de infração sob exame encontra-se assim descrita na peça básica da exigência (fls. 02):

01 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO – REALIZAÇÃO MÍNIMA

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na DIPJ, do lucro inflacionário realizado sem observância do percentual de realização mínima previsto na legislação de regência.

Enquadramento legal: art. 8º da Lei nº 9.065/95; arts. 6º e 7º, da Lei nº 9.249/95; arts. 249, inciso I e 499, do RIR/99.

Informa ainda, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 06):

Após análise das informações constantes na documentação entregue pela fiscalizada em atendimento ao Termo de Intimação – Revisão Interna DIPJ/2000 (fls. 17 a 43), constatamos que a partir do ano-calendário de 1995, não havia mais Saldo de Lucro Inflacionário a Realizar na parte B do LALUR, apesar do SAPLI apresentar saldo no valor de R\$ 2.734.374,01 (fls. 09 a 16). A existência dessa diferença se deve aos autos de infração lavrados nos processos administrativos nºs 13603.000272/98-11 e 13603.000565/99-62, cujos valores apurados pela fiscalização nesses processos não foram considerados pela fiscalizada quando da realização integral do Lucro Inflacionário de 1995, em virtude da impugnação apresentada pela contribuinte contra o feito fiscal (fls. 21 a 31).

Conforme se verifica das peças constantes nos presentes autos, a recorrente efetuou o pagamento integral do saldo de lucro inflacionário, em 18 de fevereiro de 1993, pela alíquota incentivada de 5%, conforme autorizado pelo artigo 31 da Lei nº 8.541/92.

Importante citar a apreciação da preliminar de decadência por parte da turma de julgamento de primeiro grau, nos termos do voto do ilustre Relator Jaci de Assis Junior:

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações. Dela, pois, toma-se conhecimento.

A impugnante alega que os ajustes fiscais exigidos no Auto de Infração ora impugnado têm origem no processo nº 13603.000742/97-94, que apurou diferença de saldo credor de correção monetária complementar IPC/BTNF, considerada não tributada nos períodos seguintes à edição da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, não obstante o processo matriz referir-se a lançamento exclusivo de multa por descumprimento da obrigação acessória.

Com efeito, verifica-se do relatório da correspondente decisão de primeiro grau, fls. 121/122, que, muito embora não tenha sido formalizada a exigência de tributo, daquele procedimento fiscal resultou somente na aplicação de sanção imposta pelo descumprimento de obrigação acessória. É que, apurando, conforme determina a citada Lei nº 8.200, de 1991, a correção monetária complementar calculada com base na diferença de variação, durante o ano-base de 1990, entre o Índice de Preço ao Consumidor - IPC e o BTN Fiscal, o fisco encontrou valor diverso do escriturado pelo contribuinte no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Como, de acordo com o art. 3º da mencionada Lei nº 8.200, de 1991, os efeitos tributários da correção complementar só se fariam sentir a partir do período-base de 1993, e tendo aquela ação fiscal se limitado ao período-base de 1991, não havia mesmo lugar para a cobrança de tributo naquele processo.

Assim sendo, conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal de fl. 06, por meio dos processos nºs 13603.000272/98-11 e 13603.000565/99-62, foram formalizadas as exigências tributárias decorrentes da incorporação aos resultados tributáveis declarados nos anos-calendário de 1993 e 1994, respectivamente, dos valores equivalentes às realizações do lucro inflacionário acumulado apurado de ofício.

Diante disso, convém que seja verificada a solução dada ao litígio primeiramente instaurado em relação ao processo nº 13603.000742/97-94, haja vista que este se encontra, inclusive, definitivamente julgado na esfera administrativa.

a) - Segundo ficou registrado na decisão proferida em primeiro grau (cópia anexa à fl. 121/132), a impugnante nada argüiu e nem propôs valores diferentes com respeito aos números apurados pela agente fiscal ao recalcular o saldo das contas que interferiram na apuração da diferença de correção monetária IPC/BTNF. Assim, permaneceu inalterada a diferença de correção monetária IPC/BTNF apurada de ofício, e, por via de consequência, mantida a exigência do valor da multa imposta com base no art. 723, do RIR, de 1980.

b) - No recurso voluntário interposto ao Primeiro Conselho de Contribuintes (relatório anexo às fls. 136), a recorrente pretendeu que fosse declarada a decadência do direito de lançar, alegando também que as obrigações acessórias exigidas decorrem de erro no preenchimento do LALUR.

c) - Os membros da oitava câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 108-05.665, de 13/04/1999, por unanimidade de

votos, rejeitaram a preliminar de decadência e, quanto ao mérito, foi dado provimento ao recurso na forma interposta, ou seja, o descabimento, tão-somente, da sanção imposta pelo descumprimento de obrigação acessória, (fls. 133/139). Diante do entendimento, firmado em segunda instância administrativa, a apuração de diferença de saldo de correção monetária IPC/BTNF, em 31/12/1991, permaneceu intacta em sua essência.

Relativamente ao lançamento que retrata os efeitos dessa apuração diretamente sobre o resultado apurado no ano-calendário de 1993 (processo nº 13603.000272/98-11), a cópia da Decisão nº 955, fls. 140/151, revela que o julgador monocrático, verificando as questões que envolveram o tema e os documentos comprobatórios que integraram aquele processo, concluiu pela alteração parcial dos cálculos elaborados pelo fisco em seus demonstrativos originais, e, por via de consequência, procedeu a redução dos valores considerados então realizados. A alteração assim promovida repercutiu também no julgamento do processo nº 13603.000565/99-62 (cópia anexa às fls. 160/173), formalizado para fins e apuração e tributação da correspondente parcela realizada no ano-calendário de 1994. Verifica-se, ainda, do relatório SAPLI do sistema da Secretaria da Receita Federal que acompanha o lucro inflacionário diferido pelas pessoas jurídicas em suas declarações de rendimentos (DIRPJ), fls. 11/16 e 184/199, que todas as alterações promovidas em procedimentos de ofício foram integralmente processadas e também foram devidamente reajustadas em função dos correspondentes resultados advindos das decisões administrativas proferidas até a data da formalização do Auto de Infração, ora contestado.

Contrariando a tese formulada pela defesa quanto à existência de outros lançamentos cujos efeitos não se encontram refletidos no saldo de lucro inflacionário a realizar apresentado no sistema SAPLI, há que se ressaltar que, da análise das alterações promovidas em virtude do lançamento que integra o processo nº 13603.000743/97-57, fl. 185, citado como exemplo na peça impugnatória, constata-se que os valores originalmente declarados pela atuada no período-base de 1990 foram integralmente restabelecidos naquele sistema após a decisão administrativa proferida naquele processo. Saliente-se que, em razão desse restabelecimento, referido processo não mais interfere no julgamento do presente questionamento.

Do mesmo modo, não há como conciliar os efeitos advindos de variação monetária passiva eventualmente não deduzida na apuração do lucro real em virtude da falta de registro contábil do imposto de renda sobre o lucro inflacionário diferido. É que, *os valores que podem ser excluídos do lucro líquido do exercício, na determinação do lucro real, são aqueles que, em virtude de natureza exclusivamente fiscal, não reúnem requisitos para poderem ser registrados na escrituração comercial* (Parecer Normativo nº 96, de 1978). Tratando-se, pois, de valor cuja condição para dedução na apuração do lucro real requer a necessária observância de seu anterior registro na escrituração contábil do contribuinte, a teor do disposto no art. 197 e seu parágrafo único do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 11 de janeiro de 1994 - RIR/1994, não há como acatar o pleito da impugnante nesse sentido. Saliente-se que, também nesse caso, o processo nº 13603.000689/95-41, citado pela impugnante, não interfere no julgamento do presente litígio.

Tendo por base as informações prestadas nas DIRPJ/1998 e DIRPJ/1999, o lançamento ora contestado procedeu a tributação da parcela do lucro inflacionário realizado que não teria sido adicionado na determinação do lucro real dos anos-calendário de 1997 e 1998, respectivamente. À vista da legislação de regência, e uma vez formalizado em 16 de dezembro de 2003, tal procedimento fiscal não alcançou base tributária de períodos decaídos, como aventado na impugnação, mas teve por base unicamente o verdadeiro

valor do saldo do lucro inflacionário acumulado passível de realização nos citados anos-calendário.

A esse respeito, vale observar que a tributação do assim chamado lucro inflacionário para períodos posteriores ao de sua apuração é um favor fiscal que se materializa sob as condições previstas em lei, notadamente pela realização de bens e direitos do ativo, sujeitos à correção monetária.

No entanto, uma vez diferida a tributação do lucro inflacionário, isso não quer dizer que, após o transcurso do prazo de cinco anos da constituição desse lucro inflacionário, haja extinção da obrigação tributária decorrente, conforme aventou a autuada. Ora, tendo o artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN vinculado o início da contagem do prazo decadencial ao exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, torna-se evidente que, enquanto não realizado o lucro inflacionário diferido, não há como principiar referida contagem e, por via de consequência, não se cogita de extinção do crédito tributário correspondente.

Cumprе ressaltar, também, a irrelevância para o deslinde da controvérsia de eventual recolhimento realizado com base na utilização do benefício fiscal concedido pela Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, porque tal fato não obsta a que o fisco apure diferenças e exija o imposto incidente sobre estas - que ainda não teria sido pago - e, por isso continuarão, ao contrário do que entende a impugnante, a integrar o saldo do lucro inflacionário acumulado, por força do disposto no § 3º do art. 53, do Decreto-lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977, a seguir transcrito:

“§3º - O saldo do lucro inflacionário acumulado, depois de deduzida a parte computada na determinação do lucro real (§ 1º, letra c), será transferido para o exercício seguinte.”

Verifica-se dos presentes autos que, não tendo a autuada computado parcela de correção monetária correspondente à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação dos índices IPC/BTNF, fica evidente que essa parcela não se sujeitou a nenhuma tributação, quer à alíquota normal, mediante cômputo na determinação do lucro real declarado, quer à alíquota beneficiada instituída pela citada Lei nº 8.541, de 1992.

Diante disso, e levando-se em consideração o comando legal acima transcrito, impõe-se considerar como parcela integrante do saldo do lucro inflacionário acumulado a ser transferido para os exercícios seguintes, para fins de tributação dos valores considerados pela legislação como realizados em cada ano-calendário.

Diante do exposto, é de se negar a arguição de decadência do direito de a Fazenda nacional constituir o presente crédito tributário.

Na peça recursal, a interessada suscita novamente a preliminar de decadência do fisco constituir o crédito tributário, por entender que o recolhimento efetuado em 18 de fevereiro de 1993, do saldo do lucro inflacionário pela alíquota incentivada de 5%, conforme previsto no artigo 31 da Lei nº 8.541/92, seria o ponto de partida para a contagem do prazo decadencial de eventual parcela ainda devida.

Com efeito, por ocasião da lavratura do auto de infração já havia transcorrido o prazo estabelecido pela norma legal para que a Fazenda Pública constituísse o crédito tributário sobre eventuais diferenças do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária IPC/BTNF não realizadas quando da opção prevista no inciso V, art. 31 da Lei n. 8.541/92.

Conforme se verifica dos autos, próprio Relatório Fiscal e também da decisão recorrida, a empresa efetuou a opção pela realização incentivada, com base no inciso V, artigo 31, da Lei nº 8.541/92, no mês de fevereiro de 1993, ao oferecer integralmente à tributação o lucro inflacionário acumulado, sem incluir, todavia, o valor referente ao lucro inflacionário a realizar correspondente a Diferença IPC/BTNF.

Por um lado, alega a decisão recorrida que eventuais diferenças do lucro inflacionário não computado na realização incentivada continua a existir, exigindo do contribuinte a sua inclusão no lucro real dos períodos subseqüentes, em parcelas apuradas mediante aplicação do coeficiente de realização mínima estipulado pela legislação.

Da mesma forma entende que, no caso de lucro inflacionário diferido, o prazo decadencial flui a partir da sua realização, quando o tributo se torna exigível, ou seja, a cada evento ou a cada período de apuração, em que ocorre a realização parcial do lucro inflacionário diferido, se dá um fato jurídico autônomo, a partir do qual se inicia nova contagem decadencial, exclusivamente, relativa ao tributo incidente naquela realização.

Por outro lado, alega a Recorrente que eventuais diferenças do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária IPC/BTNF não realizadas por ocasião da opção prevista no inciso V, art. 31 da Lei nº 8.541/92, ou seja, opção pela realização integral dos referidos valores, não mais poderia ser objeto de lançamento de crédito tributário porque decadente, tendo em vista o disposto no art. 150, § 4º do CTN, porquanto a opção foi efetuada no mês de fevereiro de 1993, enquanto que o lançamento somente foi formalizado na data de 15 de dezembro de 2003.

Portanto, para que a questão posta nos presentes autos seja dirimida, ou seja, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, inicialmente, faz-se necessário determinar se a opção exercida pela recorrente em julho de 1994 – realização em cota única – teria que abranger, integralmente, o saldo do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária IPC/BTNF existentes, ou apenas uma parte deste, sem que o contribuinte perdesse o direito de pagar o tributo com a alíquota incentivada.

A esta questão a posição deste Colegiado é firme no sentido de que, para usufruir da alíquota reduzida de 5% (cinco por cento), a pessoa jurídica teria que oferecer à tributação todo o saldo do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária existente na data de 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, ex vi do inciso V, artigo 31, da Lei nr. 8.541/92, *verbis*:

Art. 31. À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nr. 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:

- I – 1/120 à alíquota de 20% (vinte por cento); ou
- II – 1/60 à alíquota de 18% (dezoito por cento); ou
- III – 1/36 à alíquota de 15% (quinze por cento); ou
- IV – 1/12 à alíquota de 10% (dez por cento); ou
- V – em cota única à alíquota de 5% (cinco por cento).

Da interpretação do dispositivo acima, se depreende que o contribuinte poderia optar por cinco formas de tributação. Entretanto, manifestada pela pessoa jurídica uma determinada forma de tributação, esta será irretroatável, conforme disposto no § 4º. daquele diploma legal, e no caso, tendo a recorrente exercido a opção em cota única à alíquota de cinco por cento, deveria, por conseguinte, abranger todo o saldo do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária existente na data de 31 de dezembro de 1992.

Portanto, assente a questão acima, a matéria agora a ser analisada é a demarcação do termo inicial do prazo decadencial para o fisco.

constituir de ofício o crédito tributário relativo à parcela não oferecida a tributação, ou seja, a partir de que momento ocorreu o fato gerador da obrigação tributária que torna o lançamento juridicamente possível.

Pois bem, como visto, a contribuinte optou em oferecer o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da correção monetária em cota única à alíquota de cinco por cento no mês de fevereiro de 1993, não resta qualquer dúvida que a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária efetivou-se naquele mês, tendo como fato imponível o total do saldo daqueles valores existente na data de 31 de dezembro de 1992, independentemente tenha ele sido oferecido a tributação ou não, nascendo a partir daí, o direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim como, o dies a quo da contagem do prazo decadencial, a teor do § 4o. do art. 150 do CTN.

Isto porque, a partir do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica passou a ser calculado e pago sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se ao art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, lançamento por homologação, tendo a sua norma decadencial expressa no § 4º do referido diploma legal.

Sendo assim, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para verificar se o pagamento é suficiente para exaurir a obrigação tributária.

Mantendo-se inerte no quinquênio, o CTN considera esta inércia como homologação tácita, perdendo, por conseguinte, a oportunidade de operar lançamentos suplementares em caso de insuficiência de pagamento, tendo em vista o instituto da decadência.

No presente caso, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no mês de fevereiro de 1993, ao passo que o auto de infração só foi lavrado na data de 15 de dezembro de 2003, após transcorrido o prazo legal de cinco anos para a feitura do lançamento de ofício, ocorrendo, portanto, a decadência do direito de crédito da Fazenda.



Esta matéria já foi apreciada em inúmeras oportunidades por este Colegiado, sendo possível destacar, dentre outros, os seguintes julgados:

Acórdão nº 101-94.573, de 14/05/2004:

DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO – A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a teor do § 4o. do art. 150 do CTN.

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO – Tendo a pessoa jurídica optado pela tributação integral do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção complementar monetária IPC/BTNF existente em 31 de dezembro de 1992, em cota única a alíquota de cinco por cento, o fato impositivo da obrigação tributária é todo o estoque existente naquela data, e a partir daí, nasce o direito do Fisco constituir o crédito tributário sobre eventuais diferenças não oferecidas à tributação.

Acórdão nº 101-94.914, de 13/04/2005:

DECADÊNCIA. IRPJ. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. SALDO EXISTENTE EM 31/12/1992. REALIZAÇÃO E RECOLHIMENTO INTEGRAL E EM PARCELA ÚNICA. ALÍQUOTA BENÉFICA. EXCLUSÃO DO SALDO DA RUBRICA A PARTIR DE SUA REALIZAÇÃO E RECOLHIMENTO. Tendo o contribuinte optado por oferecer à tributação, a totalidade do saldo da rubrica "Lucro Inflacionário Acumulado", existente em 31/12/1992, fazendo uso de alíquota do tributo que lhe era mais benéfica, amparado em legislação que assim o permitia, e dentro do prazo legal estabelecido, há que ser o mesmo excluído da referida "conta", a partir do recolhimento do tributo devido sobre o referido saldo, ocasião em que ocorreu referida opção.

À vista do exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência.

Brasília (DF), 20 de outubro de 2005

PAULO ROBERTO CORTEZ