



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

Processo nº 13819.000900/2003-35
Recurso nº 158.485 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.343 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de agosto de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente INTERSTAHL TRANSPORTES LTDA.
Recorrida DRJ/CAMPINAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO.

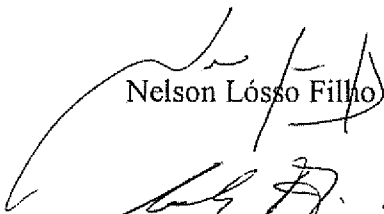
No lançamento de ofício do IRPJ formalizado em Auto de Infração, em que houve pagamento antecipado do imposto, sem que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamento antecipado do imposto, a contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte daquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO. MEIOS DE PROVA. CONSERVAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS.

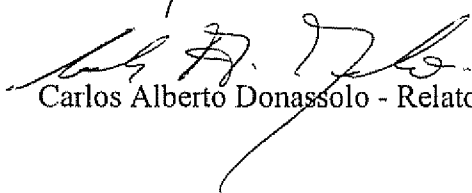
Somente os registros nos documentos e nos livros fiscais e contábeis, de manutenção obrigatória, são capazes de alterar as informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos. A falta de escrituração regular dos prejuízos fiscais no LALUR impede o seu aproveitamento para abater saldos credores de correção monetária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997 e, quanto ao período de 31/03/1998, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Nelson Lósso Filho que a acolhiam. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



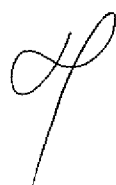
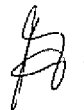
Nelson Lósso Filho - Presidente.



Carlos Alberto Donassolo - Relator.

EDITADO EM: 02 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géo Verçoza, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta e Flávio Vilela Campos.



Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto parte do relatório do Acórdão nº 12.540 da DRJ/Campinas, de fls. 105 a 121:

"Trata-se do auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, que reduziu o prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 1997 em R\$ 35.598,80, bem como de exigência de crédito tributário no ano-calendário de 1998, no valor total de R\$ 199.040,11, cientificado à contribuinte em 01/04/2003, devido às irregularidades assim descritas à fl. 43:

"001. Adições não computadas na apuração do lucro real. Lucro Inflacionário realizado. Realização mínima.

A contribuinte, ao proceder a apuração do lucro real (anual), deixou de adicionar o lucro inflacionário realizado no período (percentual de realização mínima prevista na legislação vigente: 10%), conforme Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (DIRPJ), referente ao ano-calendário de 1997, cujo valor encontra-se demonstrado no subitem 1.4 do Termo de Verificação e Intimação Fiscal de 12/03/2003, que faz (em) parte integrante do presente procedimento.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor tributável ou Imposto</i>	<i>Multa(%)</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>R\$ 35.598,80</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento Legal: (...)

002. Lucro Inflacionário Acumulado. Lucro Inflacionário Acumulado. Diferença Apurada.

A contribuinte, ao proceder a apuração do lucro presumido, deixou de adicionar o saldo remanescente do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1997 (realização obrigatória prevista na legislação vigente), conforme Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), referente ao ano-calendário de 1998, cujo valor encontra-se demonstrado no subitem 2.4 do Termo de Verificação e Intimação Fiscal de 13/03/2003, que faz(em) parte integrante do presente procedimento.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor tributável ou imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/03/1998</i>	<i>RS 320.389,18</i>	<i>75,00"</i>

2. Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por intermédio de seus representantes legais, ofereceu impugnação de fls. 51/55, em 25/04/2003, apresentando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

2.1. Afirma que o valor de Cr\$ 256.483.368,00, informado na declaração de rendimentos do ano-calendário de 1991, corresponde ao saldo da conta de correção monetária IPC/BTNF no valor de Cr\$ 30.139.253,00, acrescido da correção monetária de 1991, de Cr\$

  3

143.711.320,00, o que monta a Cr\$ 173.850.573,00, mais a correção monetária dos lucros acumulados de Cr\$ 82.632.795,00, num total de Cr\$ 256.483.368,00.

2.2. Acrescenta que o valor de Cr\$ 173.850.573,00 foi contabilizado em conta específica e analítica no grupo Lucros e Prejuízos Acumulados, integrando o saldo desta conta em 31/12/1997. Outros efeitos de baixas e depreciações relativas a 1991, decorrentes da diferença IPC/BTNF, estão controladas na parte B do Lalur, como também contabilizados na conta n.º 43.02.01.0000015, no montante de Cr\$ 2.949.780,00, conforme cópia do livro Diário que anexa.

2.3. Informa que, devido a um lapso na contabilidade, por ocasião do encerramento do exercício de 1991 e elaboração da DIRPJ, não escriturou na parte B do Lalur o valor de Cr\$ 173.850.573,00 relativo ao saldo credor da conta de correção monetária diferença IPC/BTNF, para posterior realização na forma do lucro inflacionário.

2.4. Aduz que, em virtude da existência de prejuízos fiscais a partir de dezembro de 1991, em montante suficiente para realizar totalmente o saldo credor de correção monetária - diferença IPC/BTNF, elabora os demonstrativos a partir dos valores de Cr\$ 256.483.368,00, referente aos cálculos da fiscalização, bem como a partir de Cr\$ 173.850.573,00, conforme seus cálculos.

2.5. Assevera que não houve realização de saldo credor remanescente da conta de correção monetária IPC/BTNF - Lei 8.200/91, art. 3º, por ocasião da mudança de opção de tributação de lucro real para presumido, no ano-calendário de 1998, porque a realização teria se dado por compensação com prejuízos fiscais de exercícios anteriores.

2.6. Complementa sua defesa, afirmando que optou pela tributação pelo lucro presumido no ano-calendário de 1998, tendo em conta a praticidade do referido sistema

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 12.540 da DRJ/Campinas, de fls. 105 a 121, com o seguinte ementário:

"Ementa: LANÇAMENTO. MEIOS DE PROVA. CONSERVAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS. Os dados controlados pelo sistema SAPLI são alimentados pelas informações prestadas pela própria contribuinte em sua declaração de rendimentos.

Como o saldo de lucro inflacionário acumulado, sobre o qual foi exigida a parcela de realização obrigatória no ano-calendário de 1997, bem como a realização integral no ano-calendário de 1998, tem por origem o saldo credor de correção monetária - diferença IPC/BTNF, referido a dados do balanço/balancete de 1990, somente os livros e documentos fiscais e contábeis relativos àquele período são elementos capazes de infirmar as informações prestadas pela contribuinte em sua declaração de rendimentos.

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. REALIZAÇÃO OBRIGATÓRIA. A contribuinte deveria ter oferecido à tributação, no ano-calendário de 1997, no mínimo 10% do saldo de lucro inflacionário acumulado, existente em 31/12/1995.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. MUDANÇA DE OPÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. ANO-CALENDÁRIO DE 1998. A pessoa jurídica -tributada pelo lucro real - que optar pelo lucro presumido, deverá adicionar à base de cálculo do imposto,

 4

correspondente ao primeiro período de apuração da nova opção, o saldo integral do lucro inflacionário acumulado.

IMPUGNAÇÃO. PEDIDO DE REALIZAÇÃO INTEGRAL DO SALDO ACUMULADO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. Incabível o deferimento da realização integral do saldo do lucro inflacionário acumulado, mediante julgamento de impugnação contra auto de infração de exigência de crédito tributário, porque tal procedimento deveria ter sido formalizado, espontânea e tempestivamente pela própria interessada, mediante a competente entrega de declaração retificadora.

A impugnação não é instrumento hábil a formalizar o pedido, porque compete à fiscalização apenas exigir o valor de realização obrigatória do lucro inflacionário, e não suprir equívocos ou falhas procedimentais do sujeito passivo.

Retifica-se a exigência fiscal para que esta incida sobre o saldo do lucro inflacionário acumulado remanescente em 31/12/95, após considerados os expurgos das parcelas correspondentes à realização mínima obrigatória, devidas em cada período de apuração anterior àquela data.

Lançamento Procedente em Parte"

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido estão nos seguintes pontos transcritos do voto condutor:

(...)

9. Enfim, o que se observa é que, inicialmente, a contribuinte optou em afirmar que não dispunha de saldo de lucro inflacionário, tendo em conta que o saldo de correção monetária - diferença IPC/BTNF seria devedor. Entretanto, depois de lavrado o auto de infração, a contribuinte admite a existência de lucro inflacionário, em montante inferior ao apurado pela autoridade fiscal, mas pleiteia que as realizações que não foram efetuadas tempestivamente sejam compensadas com saldos de prejuízos controlados no Lalur.

10. Para provar o alegado, a contribuinte junta os documentos de fls. 78/90, onde consta planilha com saldos das contas sobre as quais incidiam a diferença de correção monetária - IPC/BTNF, bem como cópia do livro Diário relativo ao ano-calendário de 1991, segundo os quais o saldo credor de correção monetária - dif. IPC/BTNF seria Cr\$ 173.850.573,00 e não os Cr\$ 256.483.367,00 informados na declaração de rendimentos.

11. Em verdade, a prova apresentada mostra-se insuficiente para os fins a que se propõe, visto que tem como ponto de partida valores de correção monetária - diferença IPC/BTNF existentes ao final do ano-calendário de 1990, os quais são corrigidos pela correção monetária de 1991, resultando nos montantes ali presentes.

12. No entanto, não há como saber como a contribuinte apurou os valores presentes na planilha sob o título de "C. Monet. Complem. IPC/90 Lei 8/200/91", pois a prova requerida consistiria na comprovação do saldo da conta de correção monetária do período-base de 1990 e da correta apuração da diferença IPC/BTNF em relação a esse saldo, feita nos moldes do art. 33 do Decreto nº 332, de 04 de novembro de 1991, cujo resultado deve constar em conta de Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial da empresa em 31/12/1991, levantado com as formalidades cabíveis, documentos estes necessários para alimentar o controle feito no LALUR. Tudo, evidentemente,

  5

acompanhado dos respectivos livros contábeis e fiscais para confirmação da veracidade das alegações apresentadas pela contribuinte.

13. Nesse ponto, importante se mostra transcrever os dizeres dos artigos 32, 33 e 38 do Decreto nº 332, que disciplina, a forma de apuração do saldo credor de correção monetária - diferença IPC/BTNF, referida ao ano-calendário de 1990:

(...)

14. Como visto dos dispositivos transcritos, para proceder à correção monetária relativa à diferença verificada entre o IPC e o BTNF, mostra-se relevante o conhecimento de quais bens do ativo permaneceram no patrimônio da empresa entre 1989 e 1990, bem como o conhecimento das incorporações e baixas ocorridas ao longo do ano-base de 1990.

15. De tal sorte, a memória de cálculo da referida correção monetária deve discriminar as informações acima e vir acompanhada do Livro Razão Analítico Contábil para a devida confrontação pelo Fisco, indicando, ainda, qual foi a opção de correção exercitada pela contribuinte, se em relação a todas as contas do ativo sujeitas a correção monetária e do patrimônio líquido ou exclusivamente em relação aos bens e direitos do ativo permanente e aos saldos das contas do patrimônio líquido constantes do balanço de encerramento do período-base, sob pena de não se prestar ao objetivo em que se funda.

16. A Memória de Cálculo oferecida pela fiscalizada às fls. 78 não atende aos requisitos necessários, além de ter vindo desacompanhada do competente Livro Razão Analítico, fato que impossibilitou o Fisco de alcançar qualquer posição conclusiva relativamente aos valores apontados pela contribuinte nos demonstrativos apresentados em atendimento às intimações.

17. A comprovação em questão é plenamente justificável, pois cumpre à contribuinte o ônus de demonstrar eventual erro incorrido na declaração, o que deve ser efetuado mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

18. Por outro lado, é fato que, compulsando-se a DIRPJ/92, ano-base 1991, Quadro 4, Anexo A, verifica-se a indicação de valores relativos à correção monetária diferença IPC/BTNF, que, se não coincidentes, são bastante próximos dos apontados na planilha de fl. 78, bem como dos dados presentes no livro Diário, fls. 80/87.

19. As constatações depreendidas dos documentos acima, contudo, trazem indícios, mas não a prova contundente do erro que diz a contribuinte ter cometido.

20. Não se pode olvidar que os dados constantes das declarações de rendimentos apresentadas gozam, apenas, de presunção de veracidade, cumprindo à pessoa jurídica o dever de confirmar ou infirmar as informações ali contidas mediante a apresentação dos livros contábeis e fiscais, bem como da documentação que os acoberta.

21. Nesse sentido, a conservação de livros e comprovantes deve ser observada pela contribuinte, pois é obrigação legalmente prescrita, nos termos do art. 195, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que aprova o Código Tributário Nacional -CTN, e art. 210 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR/94):

(...)

22. São os livros e documentos mantidos pela pessoa jurídica os elementos capazes de fornecer ao Fisco conteúdo substancial para a busca da verdade material dos fatos.

23. E considerando que a prova requerida não foi acostada aos autos pela contribuinte, não há como aceitar a alteração pretendida pela empresa em relação ao saldo credor de correção monetária - diferença IPC/BTNF.

  6

(...)

26. Nesse sentido, quanto à alegação de que teria escriturado prejuízos fiscais suficientes para realizar todo o lucro inflacionário existente, é incabível o seu deferimento no âmbito do presente processo, porque tal procedimento deveria ter sido formalizado, espontânea e tempestivamente pela própria interessada, em cada período de apuração, ou então, mediante a competente entrega de declaração retificadora, antes de iniciado o procedimento de fiscalização.

27. A impugnação não é instrumento hábil a formalizar o pedido de realização do saldo do lucro inflacionário acumulado, porque compete à fiscalização apenas exigir o valor de realização obrigatória do lucro inflacionário e não suprir equívocos ou falhas procedimentais do sujeito passivo.

28. O equívoco da contribuinte decorre do fato de atinar possível, em face da existência de prejuízos fiscais, dos períodos ou acumulados, a consideração de uma realização por ela não efetuada, no tempo próprio e na forma da Lei, mediante a adição do valor correspondente ao lucro líquido do período para fins de apuração do lucro real.

(...)

30. Contudo, há de se reconhecer que merece reparos o presente lançamento, tendo em vista que a partir da vigência do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, com a alteração dada pelo Decreto-lei nº 2.429, de 14 de abril de 1988, não se pode olvidar a obrigatoriedade imposta pela norma legal de se efetuar a realização mínima, pelo menos, do saldo do lucro inflacionário acumulado, a cada período de apuração, de sorte a se transportar para os períodos seguintes apenas o saldo remanescente, consoante determina o art. 419 do RIR/94:

"Art. 419 - O saldo do lucro inflacionário acumulado, depois de deduzida a parte computada na determinação do lucro real, será transferido para o período-base seguinte (Lei nº 7.799/89, art. 24)."

31. Assim, ocorrido o elemento material do fato jurídico tributável em determinado período de apuração do imposto de renda, ou seja, apurada a renda auferida pela contribuinte, que tem como uma de suas parcelas a realização parcial do lucro inflacionário acumulado, esgota-se a possibilidade de exigência desta mesma parcela acumulada em períodos de apuração subseqüentes.

32. Explicitando: não se pode acumular o lucro inflacionário que deveria ter sido obrigatoriamente realizado num período-base nos períodos subseqüentes, porque fazem parte de fatos jurídicos tributários distintos.

33. Isso porque cada período de apuração em que ocorre a realização parcial do lucro inflacionário diferido, seja a real ou a equivalente ao mínimo legal obrigatório, constitui-se em fato jurídico autônomo, em obediência ao regime de competência a que se sujeitam as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.

34. Dessa forma, nos períodos de apuração de janeiro de 1993 até o ano-calendário de 1995, inclusive, exclui-se as parcelas de realização mínima do lucro inflacionário acumulado, as quais não podem ser acumuladas no saldo sobre o qual é exigido a realização obrigatória em 1997 e 1998, apesar de não oferecidas à tributação pela contribuinte.

(...)

37. Portanto, conclui-se que a partir do ano-calendário de 1996, em todos os períodos subseqüentes, haveria de ser obrigatoriamente realizado, no mínimo, dez por cento do saldo



do lucro inflacionário existente em 31/12/1995, no caso de apuração anual, ou 1/120 avos, no caso de apuração mensal, sem que se fizesse a dedução da parcela de lucro inflacionário oferecida à tributação em cada período-base, a partir de 31/12/1996, para fins de apuração do tributo devido.

38. Destarte, levando-se em conta o que foi exposto, também no ano-calendário de 1996 deve ser excluída a parcela de realização mínima prevista na legislação, calculada sobre o saldo de lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

39. Por tal razão, altera-se a exigência a fim de se adequar ao disposto na legislação acima exposta, nos termos das tabelas em anexo, incidindo-se a realização mínima anual de 10% sobre o novo saldo acumulado em 31/12/1995, de R\$ 291.276,31, resultando numa redução do prejuízo fiscal, no ano-calendário de 1997, de R\$ 29.127,63.

40. Por outro lado, no ano-calendário de 1998, em face da mudança de opção pelo lucro presumido, a exigência fiscal tem por base de cálculo o saldo integral de lucro inflacionário remanescente, de R\$ 233.021,05.

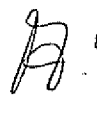
O relator do Acórdão discriminou o cálculo dos saldos apurados nos itens 39 e 40 acima, conforme demonstrativos, de fls. 118 a 120, e procedeu nas alterações dos valores no Sistema de Acompanhamento do Lucro Inflacionário - SAPLI, bem como do Prejuízo Fiscal no ano-calendário de 1997.

Dessa forma, pelos fundamentos acima apontados, foi mantido em parte o lançamento do crédito tributário, de acordo com o seguinte demonstrativo;

Demonstrativo de Apuração	
Fato Gerador em 31/12/1997	
Redução do Prejuízo Fiscal	29.127,63
Fato Gerador em 31/12/1998	
Valor Tributável	233.021,05
Imposto à alíquota de 15%	34.953,15
Adicional de 10%	17.302,11
IRPJ devido	52.255,26

Demonstrativo da Exigência Fiscal Mantida			
1997	Redução do Prejuízo Fiscal		
	Exigida	Excluída	Mantida
	35.598,80	6.471,17	29.127,63
1998	Imposto (*)		
	Exigido	Excluído	Mantido
	74.097,28	21.842,03	52.255,26
(*) acrescido da multa de ofício e dos juros da mora			

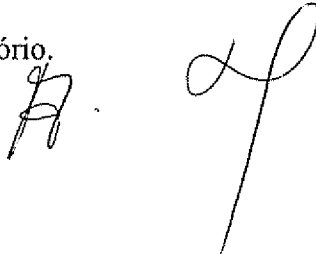
Irresignado com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoado, de fls. 150 a 166, alegando em

  8

preliminar a ocorrência da decadência dos períodos lançados, invocando a aplicação do art.150, parágrafo 4º do CTN, o caráter confiscatório da multa de ofício lançada e, quanto aos demais itens, repisa praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória.

Ao final, requer seja acolhida a preliminar argüida e, no mérito, sejam aceitas as razões e provas apresentadas no recurso e julgado improcedente a autuação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Relator, Carlos Alberto Donassolo

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

O presente processo trata de Auto de Infração do IRPJ, que foi lavrado para reduzir o prejuízo fiscal do ano-calendário de 1997, em R\$ 35.598,80 e, para exigir o IRPJ apurado pelo lucro presumido, do 1º trimestre de 1998, pela não realização integral do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1997, no valor de R\$ 320.389,18, ao proceder a mudança do regime de apuração desse imposto, de lucro real para lucro presumido.

A controvérsia principal diz respeito em saber se existia de fato saldo de lucro inflacionário em 31/12/1997, posto que o recorrente alega que o saldo seria nulo em razão da existência de saldos prejuízos fiscais suficientes, em períodos anteriores, que poderiam absorver dito lucro inflacionário não realizado integralmente.

Por ser questão prejudicial, cabe inicialmente examinar a preliminar de decadência levantada pelo recorrente, invocando a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, que dispõe a respeito do lançamento dito por homologação.

Tal modalidade de lançamento se opera pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade exercida pelo sujeito passivo, aperfeiçoada pelo pagamento do IRPJ, expressamente a homologa. Por conseguinte, efetuado o pagamento antecipado do imposto, nos moldes do art. 150 do CTN, sem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação de parte do sujeito passivo, o decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem manifestação expressa da Fazenda, implica a homologação tácita do lançamento, restando definitivo o pagamento antecipado, conforme § 4º do mencionado art. 150.

No presente caso, as declarações de rendimentos trazidas aos autos demonstram que, em relação ao ano calendário de 1997, fls. 19, teria ocorrido pagamento mensal do IRPJ por estimativa, no valor de R\$ 3.083,95. Assim, completada a ocorrência do fato gerador desse ano, em 31/12/1997, o prazo fatal para o fisco proceder ao lançamento se esgotou cinco anos após, em 31/12/2002. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 01/04/2003, portanto, a mais de cinco anos do estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN, o fisco não mais poderia efetuar nenhuma alteração do lançamento, nem mesmo proceder na redução do prejuízo fiscal do ano-calendário de 1997, como foi feito, devendo ser mantido o prejuízo fiscal apurado pelo contribuinte nesse ano, no valor de R\$ 86.704,24, fls. 37/38.

Já em relação ao fato gerador ocorrido 31/03/1998, onde o contribuinte optou por alterar o regime de tributação, de lucro real, para lucro presumido, verifica-se que a declaração DIPJ entregue, fls. 21 a 26, está com os valores “zerados” em todos os trimestres, não havendo indicação de qualquer pagamento do IRPJ. Em consequência, não havendo pagamento antecipado, a regra da decadência se desloca para o art. 173, I, do CTN, que estabelece o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



 10

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifei)

No presente caso, a segunda infração teve como fato gerador o dia 31/03/1998. Como não houve pagamento antecipado do IRPJ, inicia-se a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, ou seja, em 01/01/1999, que se esgotou cinco anos após, a teor do art. 173, I, do CTN, em 31/12/2003.

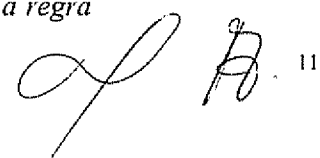
Como a ciência do auto de infração ocorreu em 01/04/2003, fls. 42, portanto, dentro do prazo estabelecido pela lei, não há que se falar em transcurso do prazo decadencial, devendo ser legitimado, sob esse aspecto, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

Esse também é o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, em procedimento de recursos repetitivos (CPC, art. 543-C, e Resolução STJ n. 08/2008), conforme decisão proferida no Recurso Especial (REsp) 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra



11

da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210)

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ. REsp 973.733/SC. Rel. Min. Luiz Fux. SI. J 12.08.09. DJe 18.09.2009)

Em relação ao mérito, aduz inicialmente o recorrente que não houve realização do saldo credor remanescente da conta de correção monetária, por ocasião da mudança de opção de tributação, de lucro real para lucro presumido, no ano-calendário de 1998, porque não haveria saldo a realizar, uma vez que esse saldo teria sido extinto, por compensação, com os saldos de prejuízos fiscais existentes nos anos anteriores.

Inicialmente, a respeito da diferença de correção monetária e dos prejuízos fiscais do IRPJ compensáveis, assim estabelecem os arts. 458 e 509, do Regulamento do Imposto de Renda –RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 458. Os valores que constituírem adição, exclusão ou compensação, a partir do período-base de 1991, registrados na parte "B" do LALUR, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma do Decreto nº 332, de 1991 e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro.

para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do ano-calendário de 1993

Art. 509. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, e parágrafo único).

São os livros e documentos hábeis mantidos pela pessoa jurídica os elementos capazes de fornecer ao Fisco conteúdo substancial para a busca da verdade material dos fatos.

No caso, a recorrente não trouxe aos autos a composição detalhada dos saldos credores da correção monetária e da demonstração dos prejuízos fiscais que disse serem suficientes para absorver o lucro inflacionário não realizado, mediante o regular registro no LALUR, como exigem os arts. 458 e 509 acima transcritos, nem na fase impugnatória, a teor do que dispõe o art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações, nem mesmo na fase recursal.

Em relação à discrepância de valores referente à correção monetária do ano-calendário de 1991, segundo os quais o saldo credor de correção monetária - dif. IPC/BTNF, seria Cr\$ 173.850.573,00, como diz a recorrente, e não Cr\$ 256.483.367,00, como considerou a fiscalização com base nos valores constantes do SAPLI, fls. 96, cabe dizer que esse último valor foi informado pelo próprio contribuinte na sua declaração de rendimentos, conforme se verifica a fls. 07-verso dos autos.

Para alterar esse valor, deveria o contribuinte trazer provas robustas demonstrando a incorreção praticada, tais como a apuração detalhada da correção da diferença IPC/BTNF, bem como os registros em livros próprios, de manutenção obrigatória, como os livros Razão e LALUR, o que não foi feito.

Limitou-se o autuado a apresentar, fls. 78 a 90, duas planilhas simplificadas com o cálculo da correção diferença IPC/BTNF, fls. 78 e 86 a 90, cópia de parte do livro Diário com as demonstrações financeiras de 31/12/1991 (Balanço Patrimonial e DRE), de fls. 80 a 85, e cópia do livro LALUR, parte "A" com a demonstração do Lucro Real no período encerrado em 31/12/1997, fls. 65.

O que se verifica é que a empresa autuada não logrou juntar provas hábeis e suficientes para contrapor os valores apurados pela fiscalização e aqueles registrados nos sistemas da Receita Federal (SAPLI), cujos registros, é preciso dizer, se originam das próprias declarações de rendimentos entregue pelo contribuinte.

Dessa forma, não pode ser aceita a alegação de que o lucro inflacionário não realizado autuado poderia ser compensado com os saldos dos prejuízos existentes em anos anteriores, porque não há provas nos autos dos registros desses valores em livros fiscais e contábeis obrigatórios (LALUR, Diário e Razão), concluindo pela correta decisão proferida no acórdão recorrido.

Nesse mesmo sentido foi proferido o Acórdão nº 108-08043, do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 10/11/2004, cuja parte do ementário se transcreve:

 13

PREJUÍZOS FISCAIS - APROVEITAMENTO - As compensações possíveis nos ajustes do lucro líquido, na apuração do lucro real, só serão efetivadas se comprovadas restarem. O direito só se efetiva, se materialmente demonstrado. (grifei)

Registre-se, por oportuno, que a própria DRJ fez os ajustes necessários no cálculo do imposto lançado, em razão da exclusão, nos períodos de apuração de janeiro de 1993 até o ano-calendário de 1995, inclusive, das parcelas de realização mínima do lucro inflacionário acumulado, as quais não poderiam ser acumuladas no saldo sobre o qual é exigido a realização obrigatória em 1997 e 1998, apesar de não oferecidas à tributação pela contribuinte, conforme demonstrativos das fls. 118 a 121.

Por fim, quanto à inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, em razão do seu caráter confiscatório, cabe dizer que essa matéria não foi trazida na peça impugnatória nem debatida no acórdão recorrido, motivo pelo qual não será conhecida no presente julgamento, por falta do necessário requisito do questionamento.

Em face do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário em relação à preliminar de decadência, para que seja reconhecida a sua ocorrência, em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997, e que seja rejeitada, em relação ao fato gerador ocorrido em 31/03/1998 e, quanto ao mérito, que seja negado provimento ao recurso voluntário.


Carlos Alberto Donassolo

