



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13888.000466/2001-16
Recurso nº : 101-127.726
Matéria : IRPJ / DECADÊNCIA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : CATERPILLAR BRASIL LTDA
Sessão de : 24 de fevereiro de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DIVERGÊNCIA –
DECADÊNCIA: Versando o Acórdão recorrido e o paradigma acerca
de decadência relativa ao Lucro Inflacionário Diferido, relativamente
à data de sua contagem inicial, está estabelecida a divergência e o
recurso especial deve ser conhecido.

MÉRITO.

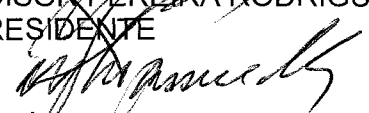
IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – DECADÊNCIA – Não se
aplica ao saldo de lucro inflacionário acumulado, o instituto da
decadência, tendo em vista a inexistência de direito da Fazenda
Pública constituir o crédito tributário sobre os valores cuja tributação
foi diferida. Não pode porém, a fiscalização retroceder além do
prazo decadencial para alterar apurações feitas pelo contribuinte
sob o argumento de não atender à legislação, visto atentar ao
princípio da segurança jurídica. A cada evento (apuração do lucro
real), inicia-se a contagem decadencial em relação à parcela do
lucro inflacionário diferido que deve ser reconhecida, seja a mínima,
seja a relativa à realização do ativo, se maior.

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, CONHECER do recurso, vencidos os
Conselheiros José Clóvis Alves (Relator), Celso Alves Feitosa, Maria Goretti de
Bulhões Carvalho, Wilfrido Augusto Marques e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.
Designado para redigir o voto vencedor da preliminar o Conselheiro José Carlos
Passuello, e, no MÉRITO por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso
especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Nelson Mallmann (Suplente Convocado), Verinaldo Henrique da Silva e Zuelton Furtado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

Recurso : CSRF nº 101-127.726
Recorrente : PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial de divergência interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 101-93.648 de 17 de outubro de 2.001.

Trata o presente processo da exigência de IRPJ, exercício de 1996 e 1997, empresa tributada pelo lucro real anual. A autoridade fiscalizadora detectou as seguintes infrações, constantes do auto de infração de fl. 06:

1. Redução indevida do lucro real, nos anos calendário de 1995 e 1996, em virtude da exclusão de saldos devedores inexistentes da correção monetária complementar da diferença IPC/BTNF/90, conforme demonstrado no Termo de constatação, que é parte integrante do auto de infração.

2. Falta de recolhimento do Imposto sobre o Lucro inflacionário acumulado nos períodos de 1995 e 1996, conforme demonstração no Termo de Constatação, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Arts. 32 e 33 do Decreto N.º 332/91.

Arts. 193,196, inciso I, 197 parágrafo único, e arts 417 e 422 do RIR/94, c/c art. 3º, inciso II da Lei n.º 8.200/91.

Lei n.º 9.065/95, arts. 5º, 7º e 8º.

Arts 6º parágrafo único e 7º, da Lei 9249/95.

Conforme demonstrativo de folha 05, trata-se de lucro real anual referente ao ano de 1995 e 1996, fato gerador em 31 de dezembro de 1995 e 31 de dezembro de 1996. O contribuinte tomou ciência em 27 de dezembro de 2.000, conforme data aposta às fls. 05.

O contribuinte impugna o auto fiscal, alegando, primeiramente ter ocorrido a decadência do direito do fisco, pois o fato gerador do imposto ocorreria

Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

mês a mês, sendo possível o lançamento do imposto já no próprio ano de 1994. Argumentou ainda, que, por se tratar de lançamento por homologação, a decadência correria na forma do art. 150 § 4º do CTN.

Ainda alegou que a Lei 8200, regulamentada pelo decreto n.º 332, permitiria a tributação do saldo credor da diferença entre IPC e BTNF entre diferentes percentuais, a partir de 1993.

O julgador monocrático rejeitou a preliminar de decadência, e, no mérito manteve a exigência.

Inconformado com a decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 261 a 266, onde reiterou, com pormenores, o que anteriormente havia consignado em sua impugnação, acrescentando o arrolamento de bens de fls. 267 a 271.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do acórdão n.º 101-93.648, ACOLHEU a preliminar de decadência, para declarar extinto o direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, relativamente à exigência tributária correspondente ao lucro inflacionário, e no mérito, DAR provimento ao recurso.

Inconformado com a decisão O PFN apresentou tempestivamente o recurso de divergência de folhas 314 a 334, 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.



1. 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.

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

3. 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 354 a 360.

Ciente do recurso especial, a empresa apresentou as contra-razões de folhas 362 a 383, argumentando que o Recurso Especial do procurador não deve ser conhecido, por inexistir nele o dissídio jurisprudencial.

Alega ainda que, se conhecido, o RD não pode ter seguimento, visto que:

1. Ao contrário do que alegou o PFN, a base do imposto de renda é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

2. A determinação do lucro real exigia dois ajustes ao lucro líquido do exercício: primeiro: exclusão do lucro inflacionário do exercício; e, segundo, adição do lucro inflacionário realizado

3. O lucro inflacionário não realizado, cuja tributação o contribuinte optou por diferir, constitui uma das parcelas que compõe o lucro real, e portanto não pode ser retificado depois de decorrido o lustro decadencial.



Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

4. O acórdão não deve ser reformado, visto que a tese da primeira câmara é a correta.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' or '8' shape.

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

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.

Analisando o voto do relator do acórdão recorrido, fl. 299, verifico que a razão para o acolhimento da preliminar de decadência se deu em razão da fiscalização ter alterado valores apurados pela empresa no ano de 1991, em dezembro de 2.000, verbis:

“A planilha de fls. 15 nos dá conta de que a Fiscalização, com vistas a determinar a base de cálculo do tributo exigido, referentes aos anos de 1995 e

1996, retrocedeu ao ano de 1991, para promover o refazimento dos cálculos da "ATUALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO/SALDO CREDOR DIF. IPC/BTNF.

Ora, se a formalização da exigência se deu em 27 de dezembro de 2.000, temos que já haviam decorridos aproximadamente 10 (dez) anos, desde quando promovida a apropriação da mencionada diferença, resultante da aplicação do Índice de Preços ao Consumidor."

O acórdão 103-19.043 de 13 de novembro de 1997, trazido como paradigma trata da apreciação do termo inicial de contagem da decadência em relação ao lucro inflacionário, se no ano de sua formação ou, no ano de realização do ativo ou do mínimo obrigatório previsto em lei.

O próprio voto da Conselheira Maria Ilca Lemos Diniz no Acórdão nº CSRF/ 01-02.078, transcrito pelo conselheiro Edson Vianna de Brito no Acórdão trazido como paradigma, fls. 343 a 346, conclui:

"a) não ser aplicável ao saldo de lucro inflacionário acumulado, o instituto da Decadência, uma vez que tendo a pessoa jurídica deferido a tributação do lucro inflacionário inexistia o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional;

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.

O relator continua, fl. 346:

"No que se refere à realização mínima do lucro inflacionário, a contribuinte alegou a inexistência de lucro inflacionário no período fiscalizado, bem como nos anteriores (fls. 73), não tendo, todavia, apresentado qualquer documento que corroborasse sua alegação. Tal argumento, no entanto, é afastado quando se examina dados constantes do quadro 14 do Demonstrativo do Lucro Real da Declaração de Rendimentos, relativa ao exercício de 1992, período base de 1991 (fls. 48), bem como o quadro Demonstrativo do Lucro Inflacionário de fls. 08, elaborado pela repartição fiscal, no qual verifica-se a existência de lucro inflacionário desde o exercício de 1987."



Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

Embora o PFN procure estabelecer a divergência, na realidade ela não existe pois as matérias são diferentes, logo a legislação aplicada é diversa, a saber:

ACÓRDÃO RECORRIDO:

Impossibilidade da fiscalização modificar os cálculos de correção monetária para apuração de saldo, devedor, ou credor (lucro inflacionário) fora do período quinquenal.

ACÓRDÃO PARADIGMA:

Inocorrência da decadência em relação ao lucro inflacionário acumulado, diferido pela empresa em relação à parcela que a lei autoriza o diferimento; ocorrência da decadência em relação ao percentual mínimo de realização estabelecido na legislação, se a parcela de realização do ativo que gerou o lucro inflacionário for menor que o referido percentual mínimo.

Analisando o acórdão trazido como paradigma podemos perceber que a fiscalização se baseou nas declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte e no SAPLI, documento mantido pela SRF e que tem como fonte de informação as declarações apresentadas pelo contribuinte. Não consta do acórdão trazido como paradigma que a fiscalização tivesse modificado os cálculos de correção monetária realizados pelo contribuinte, pelo contrário utilizou os dados oferecidos pelo contribuinte em suas declarações que na lide quis infirmar porém não carreu prova aos autos.

Como podemos perceber os acórdãos trataram de matéria diversa, logo não restou estabelecida a divergência prevista no artigo 5º inciso II do Regimento Interno da CSRF aprovado pela Portaria MF 55/88, verbis:

REGIMENTO INTERNO DA CSRF

Art. 5º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial interposto contra:

I –



Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

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

A interpretação do referido dispositivo nos leva à conclusão de que o recorrente, quer seja o PFN, quer seja o contribuinte, deve apontar com clareza a divergência, para tal deve haver coincidência em relação à matéria fática e a legislação específica aplicada àquele matéria.

No presente caso embora ambos os acórdãos tratem da matéria “LUCRO INFLACIONÁRIO”, o recorrido reconheceu a decadência não relação ao lucro inflacionário acumulado apurado pela empresa e diferido. O reconhecimento da decadência se deu em relação à alteração dos cálculos realizados pela empresa em 1991, modificados pela fiscalização no ano de 2.000.

Assim não estabelecida a divergência, deixo de conhecer o recurso especial apresentado pelo PFN por não preencher os requisitos previstos no artigo 5º inciso II do Regimento Interno da CSRF.

VENCIDO NA PRELIMINAR ADENTREMO-NOS AO MÉRITO.

O lucro inflacionário é o nome dado ao resultado da correção monetária quando credor.

O legislador permitiu a dedução do saldo devedor de uma só vez, porém em relação ao saldo credor, que é tratado como receita, o legislador permitiu que o reconhecimento da referida receita se desse em períodos futuros.

À época dos fatos geradores 1995 e 1996, vigorava a seguinte legislação.

Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994



Art. 415 - O saldo credor da conta de correção monetária de que trata o inciso II do art. 396 será computado na determinação do lucro real, podendo o contribuinte optar pelo diferimento, com observância do disposto nesta Seção, da tributação do lucro inflacionário não realizado (Lei nº 7.799/89, art. 20).

SUBSEÇÃO II - Lucro Inflacionário

Art. 416 - Considera-se lucro inflacionário, em cada período-base, o saldo credor da conta de correção monetária ajustado pela diminuição das variações monetárias e das receitas e despesas financeiras computadas no lucro líquido do período-base (Lei nº 7.799/89, art. 21).

Art. 417 - Em cada período-base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária (Lei nº 7.799/89, art. 22).

Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994

§ 4º - A pessoa jurídica deverá considerar realizado, mensalmente, no mínimo, 1/240, quando o valor assim determinado resultar superior ao apurado de acordo com o § 1º deste artigo, do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (art. 424) (Lei nº 8.541/92, art. 30).

§ 5º - É facultado ao contribuinte considerar realizado valor de lucro inflacionário acumulado superior ao determinado na forma dos §§ 1º e 4º deste artigo (Lei nº 7.799/89, art. 23, parágrafo único).

Art. 418 - A partir do período-base a iniciar em 1º de janeiro de 1995, a parcela de realização mensal do lucro inflacionário acumulado (§ 4º), será de, no mínimo, 1/120 (Lei nº 8.541/92, art. 32).

A postergação da realização do lucro inflacionário é uma faculdade concedida pelo legislador, se o contribuinte quiser pode reconhecer, para efeitos tributários, a totalidade desse lucro.

O legislador estabeleceu percentuais mínimos de realização do lucro inflacionário, independentemente da realização, ou não do ativo, sobre esses percentuais, não levando-os o contribuinte à tributação, deve a autoridade tributária realizar o lançamento de ofício, porém ele deve ser feito dentro do período decadencial contado do momento em que tal realização deveria ser considerada. Sobre essa parcela podemos falar em decadência, não porém sobre a parcela que legalmente o contribuinte poderia diferir, pois só podemos falar em perda de qualquer direito quando esse direito for exercitável.

Na presente lide a planilha de fls. 15 demonstra que a fiscalização, com vistas a determinar a base de cálculo do tributo exigido, referentes ao anos de 1995 e 1996, retrocedeu ao ano de 1991 para promover o refazimento dos cálculos da atulização do lucro inflacionário/ saldo credor diferença IPC/BTNF.

Ora conforme já exposto a fiscalização somente pode alterar cálculos relativos à correção monetária, quer seu resultado seja credor, quer seja devedor, dentro do período decadencial.

O SAPLI é um instrumento valioso para mostrar o saldo de lucro inflacionário e sua realização ao longo do tempo pois, como já dissemos, em relação à parcela diferível a cada período de apuração não corre a decadência em virtude da impossibilidade da Fazenda Pública realizar o lançamento, pois a lei autoriza o diferimento, porém fora do quinquênio, os valores apurados pela empresa, quer constem quer não do SAPLI, não podem ser alterados.

Considerando que a fiscalização alterou cálculos realizados pela empresa sobre os quais já tinha operado a decadência, ou seja o valor levantado pela contribuinte ainda que a fiscalização dele discordasse deveria ser mantido pelas, pois o parágrafo único do artigo 149 do CTN, somente autoriza o Fisco rever o

Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

lançamento anteriormente efetuado quando ainda não extinto o seu direito. Tal mandamento deve ser obedecido na sua plenitude, ou seja, o que está para trás, além dos 5 anos deve ser tido como verdadeiro pelo silêncio no decurso temporal previsto na legislação para o pronunciamento de uma das partes da relação jurídico tributária. Pensar ou agir de forma diversa quebraria a segurança jurídica que a lei concedeu às partes envolvidas.

Assim, vencido na preliminar pois a decisão desta turma foi por conhecer do recurso especial apresentado pelo PFN, no mérito voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2003.



JOSE CLÓVIS ALVES

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator:

Interposto o recurso Especial, pela Dota Procuradoria da Fazenda Nacional, é de ser, inicialmente, se o apelo deve ser conhecido.

Encaminhado o voto, pelo Ilustre Relator, Dr. José Clóvis Alves, no sentido de não conhecer do recurso especial, motivado por entender que o acórdão recorrido e o paradigma tratavam de matéria diversa, não tendo se configurada a necessária divergência jurisprudencial.

Pedindo escusas ao Ilustre Relator, ousou adotar entendimento um pouco diferente, porquanto, parece-me, haver a necessária correlação de assuntos para assegurar o seguimento ao recurso especial, como já o acolhera o Ilustre Sr. Presidente da Colenda Primeira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, tudo descrito no despacho Pres/101-010/2002 (fls. 354 a 360).

A decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão nº 101-93.648, foi assim ementada:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. ANOS-CALENDÁRIO DE 1995 E 1996. – LUCRO INFLACIONÁRIO – Cabe à Fiscalização promover a revisão do lançamento ou ao exame nos livros e documentos dos contribuintes, enquanto não decadente o seu direito de constituir o crédito tributário. No caso do lucro inflacionário diferido, a tributação sobre diferença do lucro inflacionário realizado deve ter presente o período-base em que o correspondente lucro real foi composto, considerando o diferimento promovido, via da exclusão do lucro líquido. Cada evento que implica realização (parcial ou total) do lucro inflacionário diferido constitui fato jurídico autônomo. Nova contagem do prazo decadencial tem início, e visa proteger os direitos relacionados, exclusivamente com o tributo incidente sobre realização. Resta, assim, estabelecida a autonomia de cada período-base de incidência do imposto de renda, no que

Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

respeita aos efeitos do instituto da decadência, extensível ao tratamento legal aplicável à hipótese de diferimento do lucro inflacionário (...)"

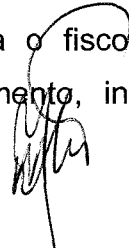
Já, o paradigma, Acórdão nº 103-19.043, foi sumariado na seguinte ementa:

"IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – DECADÊNCIA – Não se aplica ao saldo do 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."

Na explanação trazida pelo Ilustre Sr. Presidente da 1ª Câmara, no seu despacho acolhedor do recurso especial, pode-se verificar que, enquanto o acórdão recorrido sustentava que os efeitos decadenciais impedem a modificação do valor diferido, como elemento de exclusão do lucro real em determinado exercício, já tendo o exercício correspondente sido alcançado pelos efeitos decadenciais, cada realização representava novo marco de contagem do prazo decadencial.

Assim, tanto o diferimento quanto cada realização, por representarem fatos jurídicos autônomos, cada um deles deve ser considerado como elemento acionador do prazo decadencial, relativamente aos efeitos jurídicos que lhe são inerentes.

Já, o paradigma entende, a contrário senso, que o diferimento não provoca o início da contagem de qualquer prazo decadencial, prazo que somente se inicia em cada realização legal a ser apropriada. Assim, se, hipoteticamente, e como já foi assegurado por legislação pretérita, não havendo qualquer fato que provocasse realizações, o prazo decadencial se eternizaria, em desrespeito à norma superior de segurança jurídica, e poderia o fisco conferir e alterar os valores diferidos, desde a sua origem de diferimento, independentemente de quantos (muitos) anos tivesse decorrido.

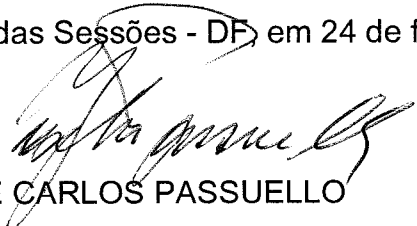


Processo nº : 13888.000466/2001-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.442

Assim, vejo no tratamento desigual que os julgados atribuem ao fato jurídico caracterizado pelo diferimento do lucro inflacionário, o motivo da divergência, que entendo existir e ser relevante.

Assim, voto por conhecer do recurso, provada que estendo estar, o competente dissídio jurisprudencial.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2003.



JOSÉ CARLOS PASSUELLO