



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	16327.002217/2001-09
<b>Recurso n°</b>	152.023 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ - EXS: DE 1997 a 2001
<b>Acórdão n°</b>	101-96.261
<b>Sessão de</b>	08 de agosto de 2007
<b>Recorrente</b>	UNIBANCO AIG SEGUROS S A (NOVA DENOMINAÇÃO DE UNIBANCO SEGUROS S A)
<b>Recorrida</b>	10ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ I EM SÃO PAULO - SP

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996 a 2000

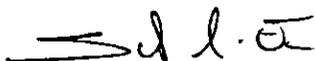
Ementa: PRELIMINAR - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 10.

IRPJ - DECADÊNCIA - REALIZAÇÃO INCENTIVADA DO SALDO CREDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA DIFERENÇA IPC/BTNF DA LEI Nº 8.200/1991: Ante a realização incentivada do lucro inflacionário acumulado, na forma estabelecida no artigo 3º, V da Lei nº 8.541/1992, as eventuais diferenças poderiam ser lançadas a partir da data do recolhimento daquela parcela, que se converteu na data do fato gerador da obrigação tributária relativa àquelas diferenças. Por constituir-se em lançamento por homologação, o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, o crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo.

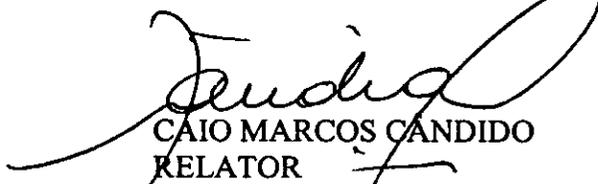
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por UNIBANCO AIG SEGUROS S A (NOVA DENOMINAÇÃO DE UNIBANCO SEGUROS S A).

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



SANDRA MARIA FARONI  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



CAIO MARCOS CÂNDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ e VALMIR SANDRI e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e MARCOS VÍNICIUS BARROS OTTONI (Suplentes Convocado). Ausente justificadamente o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

## Relatório

UNIBANCO AIG SEGUROS S A (NOVA DENOMINAÇÃO DE UNIBANCO SEGUROS S A), pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ I em São Paulo - SP nº 8.438, de 05 de dezembro de 2005, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 119/122) relativo aos anos-calendário de 1996 a 2000.

A autuação dá conta de que o contribuinte deixou de oferecer à tributação parcela do lucro inflacionário acumulado de períodos anteriores, em especial o lucro inflacionário decorrente da aplicação da diferença de índice do IPC/BTNF sobre o saldo de lucro inflacionário de 31 de dezembro de 1989.

Tendo tomado ciência do lançamento em 26 de outubro de 2001, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 147/160) em 27 de novembro de 2001, em que apresentou as seguintes razões de defesa, em resumo apresentado pela autoridade julgadora de primeira instância:

*O auto de infração sustenta a incongruência de cálculos realizados sobre o saldo do lucro inflacionário de 1989. Com base nesta premissa, alega a fiscalização que não há decadência em relação aos valores constantes do saldo do LID (lucro inflacionário diferido) e passa a recalcular todo o saldo até chegar na nova apuração dos períodos-base 1996 a 2000.*

*Entretanto, independente do acerto ou não da tese de que não ocorre decadência em relação ao saldo do lucro inflacionário, no presente caso ocorreu a decadência do direito de lançar os valores constantes nestes autos, pois a impugnante realizou a integralidade de seu saldo, com base no permissivo legal, em cota única, em 26/02/93 (referente à data base de 31/01/93, conforme cópia da guia de recolhimento anexa, bem como de acordo com o registrado no Demonstrativo do Lucro Inflacionário da Receita Federal).*

*Desta forma, o saldo de lucro Inflacionário diferido, a partir de sua realização (pagamento) em cota única, passa a não mais existir. O saldo deixa de existir, os valores posteriores nele (saldo) constantes são expressão de outros fatos jurídicos supervenientes e não daqueles que deram origem ao saldo anterior.*

*O pagamento integral, portanto, faz com que se instaure o prazo decadencial do Fisco revisá-lo. Trata-se de incidência exclusiva, conforme se depreende da Lei 8.541/92, ou seja, configura-se tributação independente.*

*Desta forma, pode-se até alegar não ocorrer decadência sobre o saldo do lucro inflacionário não realizado (diferido), pois como não ocorreu recolhimento (e o respectivo lançamento), não cabe revisão por parte da Receita, que sequer cobrar poderia.*

*Entretanto, no presente caso, tem-se pagamento integral do saldo. Houve lançamento e pagamento. O fisco teve cinco anos, a partir do fato gerador, para revisá-lo. O fato gerador ocorreu em 31/01/93 (data em que o saldo foi consolidado e convertido em UFIR), o pagamento ocorreu em 26/02/93.*

*Este pagamento seguiu os estritos mandamentos da lei que permitiu este recolhimento incentivado, conforme prescrito nos parágrafos primeiro e segundo do artigo 31 da Lei n.º 8.541/92.*

*Trata-se de tributação exclusiva, o contribuinte, ao optar pela consolidação até o último dia do período-base de janeiro de 93 (31/01/93), estabelece como fato gerador esta data, retirando valores que estavam em saldo diferido, transformando-os em tributo a pagar (ou ser cobrado pela Receita – iniciando-se, para isto, prazo decadencial de revisão/homologação).*

*(...)*

*Desta forma, encontra-se homologada, tacitamente, a opção autorizada legalmente, qual seja, aplicação de alíquota de 5% por se tratar de pagamento em cota única (art. 31, inciso V, da Lei n.º 8.541/92). Assim, se a Receita quisesse alegar que não houve decadência e eventual saldo remanescente, teria que tê-lo feito no prazo de cinco anos, já que teria que revisar a aplicação da alíquota adotada pela impugnante, posto que esta demonstrou a opção por pagamento em cota única.*

*III.2) Da correção do saldo de lucro inflacionário realizado em 01/93*

*(...)*

*Conforme se depreende da análise dos valores registrados pelo contribuinte e do quadro "Demonstrativo da apuração do Lucro Inflacionário Diferido/Realizado", relativo ao período-base de 1991 e elaborado pela fiscalização, constatam-se divergências no saldo de lucro inflacionário a realizar 31/12/89 IPC, no montante de 3.181.787 BTNF's.*

*Essa diferença advém basicamente da correção monetária relativa a correção IPC x BTNF de 1990, sobre o saldo de lucro inflacionário a realizar existente em 31/12/89, a qual foi registrada em 1991 na parte "B" do LALUR (documento a ser juntado aos autos posteriormente, antes do julgamento em primeira instância), por força da Lei n.º 8.200/91. Tal diferença é proveniente da adoção de critérios distintos para a correção, pela diferença IPC/BTNF, do saldo do lucro inflacionário apontado em 31/12/89.*

*Com efeito, a impugnante efetuou os cálculos da correção monetária relativa a diferença IPC/BTNF nos exatos moldes determinados pela Instrução normativa (IN) n.º 114 DRF de 04/12/91, a qual estabeleceu os índices a serem aplicados para apuração da referida diferença, bem como previu em seus itens II e III, os critérios de aplicação dos referidos índices. Reporta-se ao artigo 33 do Decreto n.º 332/91(...)*

*Conclui a impugnante que se extrai do dispositivo legal supracitado que a correção IPC somente deveria ser aplicada sobre o saldo remanescente de 1989, desde que esse saldo não tenha sofrido qualquer realização ou baixa até o encerramento do ano-calendário de 1990. Ou seja, a correção monetária IPC seria devida apenas sobre os saldos dos balanços de encerramento de 1989 que permanecessem inalterados em relação aos saldos existentes ao final do período-base de 1990, o que não ocorre no caso da impugnante.*

*Conforme declaração do imposto de renda do contribuinte, verifica-se que a sociedade realizou, no período de 1990, parte do saldo de lucro inflacionário acumulado de 1989 (56,47%); se o saldo de 1990 não era o mesmo constante do balanço de encerramento do ano de 1989, não se pode imputar a sua atualização pelo índice de correção indicado pela legislação à parcela realizada, conforme determina expressamente a IN 114/91 e o Decreto 332/91.*

*Entretanto, o Auditor Fiscal, ao efetuar a revisão dos cálculos da correção monetária do lucro inflacionário acumulado, assim não procedeu, haja vista que não considerou os valores de realização consignados na declaração de rendimentos do período-base de 1990; ou seja, simplesmente tomou, para cálculo da correção IPC, o saldo integral do LI, constante em 31/12/89, desconsiderando a parcela baixada no período.*

*(...)*

*A impugnante, em face do benefício fiscal concedido pela Lei n.º 8.541/92, tributou todo saldo de lucro inflacionário acumulado remanescente em 31/12/92, inclusive a diferença IPC/BTNF, conforme anteriormente demonstrado, optando pelo pagamento e cota única com alíquota de 5%, como comprova cópia do DARF (doc.n.º ), não restando, assim, nenhum saldo de lucro inflacionário a ser tributado.*

acórdão n.º 8.438/2005 julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000*

*Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA. A decadência quanto à realização do lucro inflacionário não pode ser contada a partir do exercício em que surge o lucro inflacionário diferido, mas a partir de cada exercício em que deve ser tributada sua realização.*

*LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO INCENTIVADA. APURAÇÃO DE DIFERENÇAS. Nos termos da Instrução Normativa 96/93, eventuais diferenças quanto à realização incentivada do lucro inflacionário ficarão sujeitas à incidência de imposto de renda e adicional calculados com base no lucro real.*

*LUCRO INFLACIONÁRIO A REALIZAR. DIFERENÇA IPC/BTNF. De acordo com o "caput" do art. 40 do Decreto n.º 332/91, os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base*

*de 1991, registrados na parte B do livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos pelo IPC em 1990 e a diferença de correção entre o IPC e o BTNF será registrada em folha própria do livro, para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993.*

*Lançamento Procedente.*

O referido acórdão concluiu por manter o lançamento, pelas seguintes razões de decidir:

1. que à opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, poderiam ser considerados realizados em cota única à alíquota de cinco por cento (artigo 31, V da Lei nº 8.541/1992).
2. que a Instrução Normativa nº 96/93, ao tratar da tributação à alíquota reduzida do lucro inflacionário, prevê em seu artigo 13, que caso fossem apuradas, após a opção, eventuais diferenças no saldo do lucro inflacionário acumulado e saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, existentes em 31 de dezembro de 1992, ficariam sujeitas à incidência de imposto de renda e adicional calculados com base no lucro real.
3. que o valor que a requerente deixou de incluir em seus cálculos por erro de procedimento, quanto à correção da diferença IPC/BTNF do saldo do lucro a realizar em 31 de dezembro de 1989, permanece sujeito às regras do lucro inflacionário, como se a opção de realização incentivada não tivesse ocorrido em relação às diferenças não incluídas no referido cálculo.
4. que o diferimento do lucro inflacionário é opção do contribuinte (Lei nº 7.799/89, art. 20), não se aplica ao saldo de Lucro Inflacionário Diferido, o instituto da decadência, tendo em vista a inexistência de direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário sobre os valores cuja tributação foi diferida por opção do contribuinte.
5. que o fato gerador refere-se a 31 de dezembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000, sendo que a ciência do lançamento se deu em 26 de outubro de 2001, sem afronta, portanto, ao prazo decadencial de cinco anos previsto no CTN.
6. No mérito, alega a requerente que está correto o saldo de lucro inflacionário realizado em 01/93 e que o procedimento por ela adotado, quanto à correção da diferença do IPC/BTNF do saldo de lucro inflacionário a realizar existente em 31/12/89, estaria em conformidade com as orientações da IN DRF 114/91.
7. No entanto, a obrigatoriedade de controle no LAUR e a sistemática de atualização dos valores do lucro inflacionário a tributar estão previstas no § 3º, do art. 21, da Lei nº 7799/1989.
8. que o saldo do lucro inflacionário a realizar existente em 31 de dezembro de 1989 será corrigido com base na variação anual do índice previsto em lei, e, portanto, tal atualização é efetuada antes da realização do lucro inflacionário que vier a ocorrer no ano. Ressalte-se que a própria IN 114/91 esclarece em seu inciso V que os valores

constantes do balanço de abertura de 1º de janeiro de 1990, transferidos do balanço de encerramento do período-base em 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos com base no índice do mês de janeiro de 1990 (18,9472).

9. que o procedimento adotado pelo interessado, quanto à diferença IPC/BTNF do saldo de lucro inflacionário a realizar existente em 31/12/89, não merece acolhida, sendo válidos os cálculos constantes do SAPLI.
10. destaque-se que, muito embora o interessado tenha exposto que, posteriormente à impugnação traria demonstrativo de cálculos, como alegou às fls. 158, verifica-se que até a presente data não houve a juntada de tal demonstrativo.
11. Concluiu pela procedência do lançamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13 de fevereiro de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 13 de março de 2006 o recurso voluntário de fls. 525/546, em que reapresenta em linhas gerais suas razões de defesa.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



## Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Preliminarmente, argúi a recorrente a ocorrência da decadência do direito do Fisco de lançar o IRPJ sobre a parcela do lucro inflacionário acumulado de períodos anteriores, que não foi oferecida à tributação, em especial o lucro inflacionário decorrente da aplicação da diferença de índice do IPC/BTNF sobre o saldo de lucro inflacionário de 31 de dezembro de 1989.

O argumento da recorrente se baseia no fato de que teria realizado a integralidade de seu saldo, com base no permissivo legal do artigo 31 da Lei nº 8.541/1992, em cota única, na data de 26 de fevereiro de 1993, referente aos valores corrigidos monetariamente até a data base de 31 de janeiro de 1993, conforme cópia da guia de recolhimento anexa (fls. 202), bem como de acordo com o registrado no Demonstrativo do Lucro Inflacionário da Receita Federal.

A respeito da decadência para a constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido o Primeiro Conselho de Contribuintes editou a Súmula 1CC nº 10:

*Súmula 1ªCC nº 10: O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.*

A parte final do dispositivo contido na Súmula nº 10 indica que o prazo decadencial conta-se a partir da efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado.

No presente caso restou comprovado que a recorrente efetuou a opção pela realização incentivada do lucro inflacionário, em cota única, correspondente a 5% do valor total do lucro inflacionário acumulado, com base no artigo 31, V da Lei nº 8.541/1992, *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 nº 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:*

(...)

*V - em cota única à alíquota de cinco por cento.*

(...)

§ 2º O imposto calculado nos termos deste artigo será pago até o último dia útil do mês subsequente ao da realização, re-convertido para cruzeiro, com base na expressão monetária da Ufir diária vigente no dia anterior ao do pagamento.

§ 3º O imposto de que trata este artigo será considerado como de tributação exclusiva.

§ 4º A opção de que trata o caput deste artigo, que deverá ser feita até o dia 31 de dezembro de 1994, será irrevogável e manifestada através do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

A Secretaria da Receita Federal usando do poder que lhe foi conferido pelo parágrafo 4º supra, baixou instrução acerca da tributação à alíquota reduzida do lucro inflacionário, por meio da Instrução Normativa nº 96/1993:

*Art. 13 Caso sejam apuradas, após a opção, eventuais diferenças no saldo do lucro inflacionário acumulado e saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, existentes em 31 de dezembro de 1992, terão elas o seguinte tratamento:*

*I - se o saldo for menor que o utilizado na opção, a parcela do imposto pago a maior poderá ser compensado nos recolhimentos dos meses subsequentes, ressalvado o direito a restituição.*

*II - se o saldo for maior que o utilizado na opção, sobre a parcela excedente apurada, a pessoa jurídica não poderá pleitear o exercício da opção.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não enseja a dispensa da exigência de eventuais diferenças de imposto de renda e adicional calculados com base no lucro real.*

No momento em que foi realizado o pagamento do valor correspondente à realização incentivada do lucro inflacionário diferido, e estando este em valor inferior ao devido, à luz do disposto na regulamentação estabelecida pela IN SRF nº 63/1993, o Fisco já poderia exigir a diferença do imposto e adicional calculado com base no lucro real, configurando assim o fato gerador da obrigação tributária relativo a esta parcela.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é tributo lançado na modalidade de homologação.

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

*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.*

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos “lançados por homologação”, tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, vide como ilustração o acórdão 101-93.392:

*NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.*

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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.*

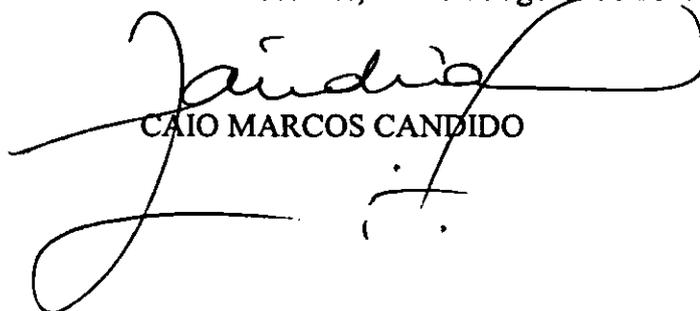
Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, o crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o que no presente caso se deu em 26 de fevereiro de 1998, cinco anos a contar da data do recolhimento do valor correspondente à realização incentivada do lucro inflacionário: 26 de fevereiro de 1993.

A jurisprudência administrativa deste E. Conselho vem confirmando tal posicionamento, conforme se pode observar, de forma exemplificativa, da ementa do recurso 130.910, que deu origem ao acórdão 101-94192:

*IRPJ – DECADÊNCIA – REALIZAÇÃO INCENTIVADA DO SALDO CREDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA DIFERENÇA IPC/BTNF DA LEI Nº 8.200/91: Ante as normas fixadas no artigo 3º, inciso V e parágrafo 3º, da Lei nº 8.541/92, a realização incentivada do lucro inflacionário acumulado, inclusive o correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF de que trata a Lei nº 8.200/91, constitui lançamento por homologação, sujeito ao prazo decadencial contado da forma prevista no artigo 150, § 4º do CTN. Portanto, tendo essa realização ocorrida em 29-10-93, com o recolhimento do imposto de acordo com a referida norma, em 25-04-2001, não mais poderia ser exigida qualquer eventual diferença de tributo.*

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário interposto para declarar a decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário objeto do lançamento.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2007

  
CAIO MARCOS CANDIDO