



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

Processo nº 19515.001337/2003-13
Recurso nº 163.946 Voluntário
Matéria IRPJ - EX: DE 1998
Acórdão nº 101-96.964
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente RECKITT & BENCKISER BRASIL LTDA. (INCORPORADORA DE
"REPRESENTAÇÕES RECKITT & COLMAN BRASIL LTDA.")
Recorrida 4º TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Verificado a ausência do mesmo, não há que prosperar o lançamento.

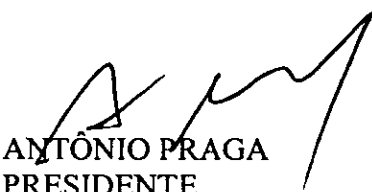
PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o auto de infração, vencido o Conselheiro Antonio Praga que negava provimento, aplicando o artigo 173 do CTN, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

X



ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sandra Maria Faroni, João Carlos de Lima Júnior, José Ricardo da Silva., Aloysio José Percínio da Silva, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da Câmara) e José Sérgio Gomes (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro Caio Marcos Cândido.



Relatório

RECKITT BENCKISER (BRASIL) LTDA, incorporada da empresa representações Reckitt & Colman Brasil Ltda., já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da DRF São Paulo - SP, que, por unanimidade de votos julgou procedente o lançamento efetuado.

De acordo com a Autoridade Administrativa, a autuação é decorrente de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias no qual a fiscalização constatou que a contribuinte, optante pelo lucro real, efetuou compensações de prejuízos fiscais a maior do que o permitido, uma vez que não observou o limite de 30% previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95 e art. 15 da Lei nº 9.065/95.

Constatarem, ainda, que a contribuinte não adicionou ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, a parcela de realização do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores, no valor de R\$ 275.387,62, uma vez que não observado o percentual mínimo de realização de 10%, previsto no art. 3º, II da Lei nº 8.200/91, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 209/212.

Dessa forma foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 216/218, referente ao ano-calendário 1997, no valor total de R\$ 1.384.151,27, já incluídos os juros de mora calculados até 31.03.2003 e a multa proporcional.

Inconformada com a exigência fiscal, da qual teve conhecimento em 09.04.2003, a contribuinte apresentou, em 30.04.2003, tempestivamente, sua impugnação às fls. 239/263, alegando em síntese que:

- (i) Inicialmente, requer a nulidade do auto de infração por considerar que sendo o IRPJ tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se o disposto no art. 150, §4º do CTN, tendo, portanto, decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao ano-calendário de 1997, uma vez que o auto de infração somente foi lavrado em 9 de abril de 2003, ou seja, após lapso temporal superior a cinco anos.
- (ii) Ainda em sede preliminar, requer a nulidade do processo face à ausência de mandado de procedimento fiscal válido. Nesse sentido, esclarece que o procedimento fiscal foi iniciado e concluído sem a prévia emissão do Mandado de Procedimento Fiscal em evidente desrespeito ao disposto no Decreto nº 3.724/01 e na Portaria/SRF nº 3.007/01.
- (iii) Também no mérito, afirma que o lançamento não merece prosperar, uma vez que foi adotado critério imprestável para apuração do lucro real, visto que não foram observados os critérios estabelecidos pelo Parecer Normativo Cosit nº 02/96, para interpretação da legislação.
- (iv) Isto porque, entende que os critérios adotados pela ação fiscal pressupõem que o valor de prejuízo fiscal compensado a maior é indevido e não uma simples diferença temporária. Em ocorrendo, trata-se, ainda segundo referido Ato, de mera postergação e não ausência de recolhimento do tributo, visto que a compensação de prejuízos a maior, apenas difere o pagamento do imposto para um futuro momento, efeito que não existiria se os prejuízos fiscais não existissem. Destaca, ainda, que a autoridade fiscal não nega a existência de prejuízos fiscais.
- (v) Ressalta que a questão situa-se no aspecto temporal do pagamento, e não em seu não recolhimento, sendo que o autuante deveria recompor o lucro real referente aos períodos seguintes, aferindo a eventual existência de imposto pago que seria menor se aproveitados os prejuízos glosados em períodos anteriores. É o que fala jurisprudência administrativa trazida, de maneira que o lançamento é nulo, visto que deveria ser procedido à recomposição do lucro real de períodos seguintes.
- (vi) Salaria que visando dar suporte à parcela da exigência, a autoridade fiscal apresenta cálculo sobre a evolução do lucro inflacionário apurado em períodos anteriores, apurando tributo em decorrência da falta de realização mínima obrigatória em 31/12/1997. E mencionada que a exigência encontra-se

fundamentada na diferença IPC/BTNF, que no entender da autoridade fiscalizadora, deveria ser aplicada sobre o lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1990.

- (vii) Esclarece que tal entendimento é equivocado, visto que a Lei nº 8200/91, por seus artigos de 3º a 5º, em nenhum momento determina que os efeitos decorrentes da diferença entre IPC e BTNF sejam considerados em relação ao lucro inflacionário acumulado em 31/12/1990, como supôs o autuante; a determinação trazida é no sentido de que tais efeitos somente deveriam ser considerados em relação à escrituração contábil (demonstrações financeiras) das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, e não em relação aos valores diferidos e registrados na escrituração fiscal, levados à parte B do Lalur, como pressupôs a autoridade fiscal.
- (viii) Aduz que em relação à figura do lucro inflacionário, a única referência feita na lei é no sentido de equiparar a ele o saldo credor eventualmente apurado na correção das demonstrações financeiras. E a ausência de determinação legal nesse sentido não pode ser interpretada como uma lacuna ou insuficiência significativa de seus preceitos; mantendo-se silente, a lei quis, ostensivamente, não abranger ou não estender os efeitos citados para os valores controlados na Parte B do LALUR, delimitando o campo de incidência às “demonstrações financeiras”, não fazendo expressa referência aos valores registrados e controlados na Parte B do Lalur, até porque estes não integram o conceito daquelas.
- (ix) Dessa forma, a Lei nº 8.200/91 não determinou a correção dos valores registrados na parte B do LALUR. Essa exigência foi criada por um diploma normativo subalterno à lei, no caso o art. 40 do Decreto nº 332/91. Observa-se, assim, um descompasso entre a lei e o decreto que a regulamentou, visto que este não pode extrapolar o conteúdo daquela.
- (x) Alega que o saldo do lucro inflacionário a realizar representa uma obrigação potencial que não pode sofrer alteração que a torne mais onerosa com base em norma posterior ao estabelecimento da relação jurídica da qual é objeto. Dessa forma, os valores que têm sua tributação diferida, após o advento do Decreto-lei nº 1598/77, ensejam a constituição de provisão respectiva, para fins do IRPJ e ainda que potencial, na forma do PN CST nº 108/78. É o caso do lucro inflacionário, cujo valor não pode sofrer alteração que torne mais onerosa tal obrigação senão com infração à garantia constitucional do princípio da irretroatividade.
- (xi) Esclarece, também, que a tributação do lucro inflacionário se faz mediante sua realização, segundo critérios existentes quando de sua formação (diferimento), sendo que a pretensão fiscal existe

desde então, não podendo vir a ser alterada posteriormente, tornando-a mais onerosa, ainda que o adimplemento ocorra após aquele momento. E, ainda que a própria Lei nº 8.200/91 previsse tal agravamento, teria sua validade contaminada, conforme jurisprudência que transcreve.

- (xii) Sendo assim, destaca que se tal jurisprudência considera que os efeitos da diferença de correção monetária deveriam ser imediatamente considerados pelo sujeito passivo, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade, o que se dizer se a mesma implicar em aumento da carga tributária. E, enquanto o ordenamento jurídico admite normas com efeito retroativo, desde que em benefício do contribuinte, proíbe, ao mesmo tempo, a edição de normas que venham a abarcar situações não reguladas, ou reguladas de outra forma, à época em que ocorridas. É a situação presente, onde o decreto ofende a Lei nº 8200/91, ao criar obrigação nela não contemplada e, por decorrência, também aos arts. 97 e 99 do CTN, além dos princípios da legalidade e da irretroatividade.
- (xiii) Afirma que o auto de infração é nulo de pleno direito, visto que a contribuinte agiu em estrita conformidade com a lei. Caso assim não seja considerado, haverá exigência do tributo com base em diploma subalterno à lei, que veio a agravar a tributação em manifesta afronta à garantia constitucional da vedação a leis retroativas que criam ou exacerbam gravames.
- (xiv) Destaca que não pode ser responsabilizada por penalidades relativas a atos praticados por empresa por ela incorporada, mas tão somente, pelos tributos devidos pela sucedida, conforme preceitua o artigo 132 do CTN.
- (xv) Ressalta que conforme mencionado dispositivo, a sucessão alcança apenas os tributos, e não as penalidades; por mais essa ilegalidade, a pretensão fiscal não pode prosperar, sendo, portanto, nula de pleno direito. Isto em razão de que a incorporação se deu antes da autuação fiscal, além de que era de desconhecimento da contribuinte haver a incorporada infringido disposição tributária. De fato, a simples existência de decisões divergentes sobre a matéria objeto da autuação fiscal já indica se o procedimento da sucedida sempre foi conforme o Direito.
- (xvi) Afirma que enquanto pendente de apreciação, a impugnação apresentada ao presente lançamento, tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito constituído, na forma do inciso III do art. 151 do CTN, razão pela qual é incabível a exigência de juros moratórios enquanto não decidida a lide.

 5

(xvii) Por fim, insurge-se face à aplicação da taxa SELIC para a atualização dos créditos supostamente devidos. Corroborando seu entendimento menciona decisão proferida pelo STJ no Resp nº 291.257/SC.

À vista da Impugnação, a 4ª. Turma de Julgamento da DRF de São Paulo - SP, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento efetuado a título de IRPJ, tal como lavrado pela autoridade administrativa.

Em suas razões de decidir, os julgadores rejeitaram a alegação de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, §4º do CTN, por entender que tal dispositivo somente seria aplicável caso a contribuinte tivesse pago antecipadamente o tributo, o que no caso não ocorreu. Dessa forma, descaram que o prazo decadencial é aquele previsto no art. 173, I do CTN.

Ou seja, para o fato gerador ocorrido em 31/12/1997 – caso presente – o dies a quo do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/1999 (“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”), assistindo, portanto, o direito à Fazenda de proceder ao lançamento do IRPJ em questão até 31/12/2003. Como o contribuinte foi cientificado do teor do lançamento em 09/04/2003 (fls. 216), entenderam que não se deu a decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997. Rejeitando, portanto, a preliminar suscitada.

Rejeitaram, ainda, a alegação da contribuinte de nulidade do auto de infração em razão da ausência de mandado de procedimento fiscal. Nesse sentido, ressaltaram, de início, que a competência conferida ao Auditor Fiscal da Receita Federal (atualmente denominado Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil) para realizar os lançamentos tributários decorre de expressa previsão legal, nos termos do art. 7º da Lei nº 2.354/1954, do art. 1º da Lei nº 8.748/1993 e do Decreto-lei nº 2.225/1985, consolidados no art. 904 do vigente “Regulamento do Imposto de Renda”, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999).

Prosseguiram, afirmando que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado, inicialmente, pela Portaria SRF nº 1.265/1999, posteriormente alterada por semelhantes Atos – atualmente encontra-se em vigor a Portaria RFB nº 4328/2005 – nada mais é do que um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados por esta Secretaria da Receita Federal do Brasil, não podendo, evidentemente, obstar o exercício da atividade de lançamento, estabelecida por força de lei no art. 142 do CTN.

No mérito, verificaram os julgadores que a contribuinte (à época, através de empresa por ele incorporada) impetrou em 01/12/1995, junto à 5ª Vara Federal, mandado de segurança (processo nº 95.0058359-3) com pedido de liminar (fls. 87/106), objetivando afastar o justo receio de sofrer violação no seu direito líquido e certo de proceder à compensação integral dos prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1994 (fls. 104), sem a limitação de 30% do lucro líquido ajustado, com os resultados positivos apurados a partir de 1º de janeiro de 1995 (fls. 105). Mencionado pleito veio a ser indeferido pela autoridade judiciária.



Observaram, contra tal ato denegatório, foi impetrado novo mandado de segurança (nº 169600/SP), também com pedido de liminar, junto ao Tribunal Regional Federal 3ª Região, que veio a ser concedida nos termos do pedido lançado na exordial (fls. 107/108), em 21/12/1995.

Consignaram, que ao apreciar o mérito, o Juízo da 5ª Vara Federal veio a confirmar sua manifestação anterior, denegando, em 21/03/1997, a segurança pleiteada (fls. 109/114). Contra tal decisão, a interessada interpôs, em 22/04/1997, Recurso de Apelação (fls. 115/147), solicitando seja reformada a r. decisão recorrida, dando-se provimento ao presente recurso, a fim de que se assegure o direito líquido e certo da apelante de proceder à compensação integral dos prejuízos fiscais acumuladas até 31 de dezembro de 1994, sem a limitação de 30% do lucro líquido ajustado (fls. 147).

Destacaram, que conforme pesquisa levada a efeito junto ao site do TRF/3ª Região (fls. 277), em 21/06/2000 foi negado, por unanimidade, provimento à apelação, nos termos do voto do Relator. Foram, ainda, opostos Embargos de Declaração que, também segundo citada pesquisa, não foram, por unanimidade, conhecidos, nos termos do voto da Relatora (fls. 277).

Ressaltaram, que foram, então, interpostos, em 26/04/2002, Recursos Especial (fls. 158/166) e Extraordinário (fls. 168/184), dos quais apenas o último (de nº 460348) foi admitido (fls. 276). Pesquisa efetuada junto ao site do Supremo Tribunal Federal (fls. 280) nos dá conta encontrar-se mencionado RE na situação de "Conclusos ao Relator" desde 29/05/2006, pendente, portanto, de apreciação por parte daquela Corte.

Afirmaram os julgadores que o objeto do processo judicial, ainda pendente de apreciação em sede de Recurso Extraordinário, é exatamente o mesmo tratado em parte da exigência objeto do presente processo, qual seja, a compensação de prejuízos fiscais em percentual superior ao estabelecido por Lei e, cujo excesso veio a ser glosado pela ação fiscal.

Sendo assim, os julgadores não conheceram da impugnação apresentada na parte que toca a compensação de prejuízos fiscais, considerando definitivamente constituído o crédito tributário em relação a essa glosa.

Já em relação à não realização de parcela mínima do lucro inflacionário acumulado, mencionaram o art. 424 do RIR/1994 afirmando que o mesmo não deixa qualquer dúvida em relação à diferença IPC x BTNF, no que toca ao seu saldo: é facultativo na hipótese de o mesmo ser devedor e compulsório caso resulte credor, para fins de apuração do lucro real (adição ao lucro líquido) e, em ambas as situações, o ano-calendário determinado para a realização de tais ajustes, foi o de 1993.

Ressaltaram quanto à correção dos saldos levados a registro no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) que as alegações da contribuinte no sentido de que o Decreto nº 332/1991 veio a extrapolar os limites definidos pela Lei que o mesmo veio a regulamentar, no caso a de nº 8.200/1991, deixam de ter sentido: isto porque esta última determinou ser compulsória a adição, ao lucro líquido, por ocasião da apuração do lucro real, de parcelas do saldo credor da diferença entre IPC x BTNF, atribuindo-lhe, a partir do ano-calendário de 1993, o mesmo tratamento a que se submeteria o lucro inflacionário diferido de



períodos anteriores. E este já era objeto de correção monetária, conforme determinação trazida pelo art. 21, § 3º, da Lei nº 7.799/1989.

Indagaram que fosse o saldo da diferença IPC x BTNF devedor, será que a contribuinte faria seu aproveitamento (mediante exclusão) pelo seu valor original, diante do determinado tanto pela Lei nº 8.200/1991, como pelo Decreto que a regulamentou, no caso o de nº 332/1991? Evidentemente que a resposta a tal questionamento somente poderia ser negativa, visto que em agindo de maneira diferente, estaria indo contra seus próprios interesses, ainda que amparado em determinação legal.

Sendo assim, consideraram correta a exigência formulada, no que toca ao lucro inflacionário, visto que, ainda que restando saldo a ser tributado, o contribuinte deixou de oferecer a parcela mínima obrigatória.

Em relação à multa de ofício, afirmaram que o art. 132 do CTN, não pode ser interpretado de maneira restritiva, como pretende a contribuinte, sob pena de ocorrerem diversas irregularidades no campo tributário.

Frisaram, ainda, em relação à responsabilidade tributária, que nos termos do art. 129 do CTN, o crédito tributário não se restringe a, apenas, ao valor do tributo (principal), como quer fazer crer a contribuinte, mas, além deste, dos devidos acréscimos legais decorrentes do inadimplemento do mesmo.

Nesse sentido, ressaltaram que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art. 139 do CTN), não se cingindo, conforme dito acima, exclusivamente ao principal, mas, sim, a este e seus consectários, se existentes. E, no caso presente, a autuante simplesmente fez aplicar o determinado em Lei (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996), sob pena de vir a ser responsabilizado funcionalmente, na forma do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Sendo assim, concluíram estar correta a exigência da parcela relativa à multa de ofício, por ocasião do lançamento.

Em relação aos juros de mora, entenderam que para todos os efeitos, a exigência se reporta a fatos geradores ocorridos anteriormente à autuação, daí porque acrescida da parcela relativa aos juros de mora, cuja conotação, como se sabe, tem a característica de ressarcimento pela mora ocorrida. E que os mesmos somente virão a ser exigidos, efetivamente, caso resulte, após a devida apreciação administrativa, qualquer parcela do tributo incluída no lançamento (e, ressalte-se, somente sobre a parcela mantida por tal Decisão). Na hipótese contrária, isto é, em sendo decidido de maneira favorável à contribuinte, o acessório (no caso os juros de mora) acompanhará, evidentemente, o principal (tributo), deixando aquele de ser exigido na mesma proporção em que este.

Quanto à taxa Selic, esclareceram que cabe a autoridade administrativa aplicar as leis inseridas legalmente no ordenamento jurídico sem fazer qualquer juízo de valor, sob pena de responsabilidade funcional na forma do parágrafo único do art. 142 do CTN. Transcreveram, ainda, o art. 13 da Lei nº 9.065/1995, bem como mencionaram o artigo 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, para então concluir estar correta a exigência.

Pelas razões expostas, os membros da DRJ – São Paulo – SP, julgaram procedente o lançamento.

Intimada da decisão de primeira instância em 01.10.2007, fls. 303, a contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 10.10.2007, às fls. 305/349, alegando em síntese que:

Preliminarmente, requer a nulidade do auto de infração por considerar que sendo o IRPJ tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se o disposto no art. 150, §4º do CTN, tendo, portanto, decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao ano-calendário de 1997, uma vez que o auto de infração somente foi lavrado em 9 de abril de 2003, ou seja, após lapso temporal superior a cinco anos.

Esclarece que o art. 150, §4º do CTN, não faz qualquer ressalva quanto ao pagamento do tributo, mas apenas afirma que o prazo decadencial inicia-se na data do fato gerador, no presente caso, 31/12/1997. Destaca, ainda, que a autoridade administrativa homologa o lançamento, seja ele acompanhado ou não do pagamento. Sendo assim, não há que se falar na aplicação do art. 173 do CTN em detrimento do art. 150 do mesmo diploma legal.

Ademais, observa que no final do exercício apurou saldo negativo, razão pela qual não foi apurado tributo a pagar.

Salienta, que ainda que se aplique o disposto no art. 173 do CTN, o lançamento estará comprometido pela decadência, pois o fato gerador ocorrido em 31.12.1997 somente poderia ter sido lançado até 31.12.2002 e não até 31.12.2003, como sustenta o acórdão recorrido.

Afirma, ainda em sede preliminar, que a autuação também não merece prosperar face à ausência de mandado de procedimento fiscal válido. Nesse sentido, esclarece que o procedimento fiscal foi iniciado e concluído sem a prévia emissão do Mandado de Procedimento Fiscal em evidente desrespeito ao disposto no Decreto nº 3.724/01 e na Portaria/SRF nº 3.007/01.

Também no mérito, afirma que o lançamento não merece prosperar, uma vez que foi adotado critério imprestável para apuração do lucro real, visto que não foram observados os critérios estabelecidos pelo Parecer Normativo Cosit nº 02/96, para interpretação da legislação.

Isto porque, entende que os critérios adotados pela ação fiscal pressupõem que o valor de prejuízo fiscal compensado a maior é indevido e não uma simples diferença temporária. Em ocorrendo, trata-se, ainda segundo referido Ato, de mera postergação e não ausência de recolhimento do tributo, visto que a compensação de prejuízos a maior, apenas difere o pagamento do imposto para um futuro momento, efeito que não existiria se os prejuízos fiscais não existissem. Destaca, ainda, que a autoridade fiscal não nega a existência de prejuízos fiscais.

Ressalta que a questão situa-se no aspecto temporal do pagamento, e não em seu não recolhimento, sendo que o autuante deveria recompor o lucro real referente aos períodos seguintes, aferindo a eventual existência de imposto pago que seria menor se

aproveitados os prejuízos glosados em períodos anteriores. É o que fala jurisprudência administrativa trazida, de maneira que o lançamento é nulo, visto que deveria ser procedido à recomposição do lucro real de períodos seguintes.

Entende que os julgadores de primeira instância deixaram de apreciar os argumentos nesse sentido, limitando-se a ancorar-se na suposta concomitância entre a matéria ora analisada e a discutida no processo judicial. Entretanto, alega que não existe concomitância, devendo os argumentos apresentados serem analisados.

Salienta que visando dar suporte à parcela da exigência, a autoridade fiscal apresenta cálculo sobre a evolução do lucro inflacionário apurado em períodos anteriores, apurando tributo em decorrência da falta de realização mínima obrigatória em 31/12/1997. E mencionada que a exigência encontra-se fundamentada na diferença IPC/BTNF, que no entender da autoridade fiscalizadora, deveria ser aplicada sobre o lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1990.

Esclarece que tal entendimento é equivocado, visto que a Lei nº 8200/91, por seus artigos de 3º a 5º, em nenhum momento determina que os efeitos decorrentes da diferença entre IPC e BTNF sejam considerados em relação ao lucro inflacionário acumulado em 31/12/1990, como supôs o autuante; a determinação trazida é no sentido de que tais efeitos somente deveriam ser considerados em relação à escrituração contábil (demonstrações financeiras) das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, e não em relação aos valores diferidos e registrados na escrituração fiscal, levados à parte B do Lalur, como pressupôs a autoridade fiscal.

Aduz que em relação à figura do lucro inflacionário, a única referência feita na lei é no sentido de equiparar a ele o saldo credor eventualmente apurado na correção das demonstrações financeiras. E a ausência de determinação legal nesse sentido não pode ser interpretada como uma lacuna ou insuficiência significativa de seus preceitos; mantendo-se silente, a lei quis, ostensivamente, não abranger ou não estender os efeitos citados para os valores controlados na Parte B do LALUR, delimitando o campo de incidência às “demonstrações financeiras”, não fazendo expressa referência aos valores registrados e controlados na Parte B do Lalur, até porque estes não integram o conceito daquelas.

Dessa forma, a Lei nº 8.200/91 não determinou a correção dos valores registrados na parte B do LALUR. Essa exigência foi criada por um diploma normativo subalterno à lei, no caso o art. 40 do Decreto nº 332/91. Observa-se, assim, um descompasso entre a lei e o decreto que a regulamentou, visto que este não pode extrapolar o conteúdo daquela.

Alega que o saldo do lucro inflacionário a realizar representa uma obrigação potencial que não pode sofrer alteração que a torne mais onerosa com base em norma posterior ao estabelecimento da relação jurídica da qual é objeto. Dessa forma, os valores que têm sua tributação diferida, após o advento do Decreto-lei nº 1598/77, ensejam a constituição de provisão respectiva, para fins do IRPJ e ainda que potencial, na forma do PN CST nº 108/78. É o caso do lucro inflacionário, cujo valor não pode sofrer alteração que torne mais onerosa tal obrigação senão com infração à garantia constitucional do princípio da irretroatividade.



Esclarece, também, que a tributação do lucro inflacionário se faz mediante sua realização, segundo critérios existentes quando de sua formação (diferimento), sendo que a pretensão fiscal existe desde então, não podendo vir a ser alterada posteriormente, tornando-a mais onerosa, ainda que o adimplemento ocorra após aquele momento. E, ainda que a própria Lei nº 8.200/91 previsse tal agravamento, teria sua validade contaminada, conforme jurisprudência que transcreve.

Sendo assim, destaca que se tal jurisprudência considera que os efeitos da diferença de correção monetária deveriam ser imediatamente considerados pelo sujeito passivo, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade, o que se dizer se a mesma implicar em aumento da carga tributária. E, enquanto o ordenamento jurídico admite normas com efeito retroativo, desde que em benefício do contribuinte, proíbe, ao mesmo tempo, a edição de normas que venham a abarcar situações não reguladas, ou reguladas de outra forma, à época em que ocorridas. É a situação presente, onde o decreto ofende a Lei nº 8200/91, ao criar obrigação nela não contemplada e, por decorrência, também aos arts. 97 e 99 do CTN, além dos princípios da legalidade e da irretroatividade.

Afirma que o auto de infração é nulo de pleno direito, visto que a contribuinte agiu em estrita conformidade com a lei. Caso assim não seja considerado, haverá exigência do tributo com base em diploma subalterno à lei, que veio a agravar a tributação em manifesta afronta à garantia constitucional da vedação a leis retroativas que criam ou exacerbam gravames.

Destaca que não pode ser responsabilizada por penalidades relativas a atos praticados por empresa por ela incorporada, mas tão somente, pelos tributos devidos pela sucedida, conforme preceitua o artigo 132 do CTN.

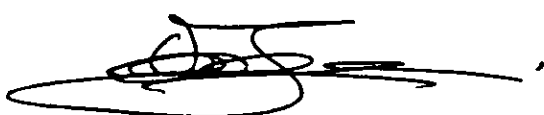
Ressalta que conforme mencionado dispositivo, a sucessão alcança apenas os tributos, e não as penalidades; por mais essa ilegalidade, a pretensão fiscal não pode prosperar, sendo, portanto, nula de pleno direito. Isto em razão de que a incorporação se deu antes da autuação fiscal, além de que era de desconhecimento da contribuinte haver a incorporada infringido disposição tributária. De fato, a simples existência de decisões divergentes sobre a matéria objeto da autuação fiscal já indica se o procedimento da sucedida sempre foi conforme o Direito.

Afirma que enquanto pendente de apreciação, a impugnação apresentada ao presente lançamento, tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito constituído, na forma do inciso III do art. 151 do CTN, razão pela qual é incabível a exigência de juros moratórios enquanto não decidida a lide.

Por fim, insurge-se face à aplicação da taxa SELIC para a atualização dos créditos supostamente devidos. Corroborando seu entendimento menciona decisão proferida pelo STJ no Resp nº 291.257/SC.

Pelas razões anteriormente expostas, requer a contribuinte o provimento do recurso voluntário interposto, anulando-se o auto de infração lavrado.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias no qual a fiscalização constatou que a contribuinte, optante pelo lucro real, efetuou compensações de prejuízos fiscais a maior do que o permitido, uma vez que não observou o limite de 30% previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95 e art. 15 da Lei nº 9.065/95.

Constataram, ainda, que a contribuinte não adicionou ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, a parcela de realização do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores, no valor de R\$ 275.387,62, uma vez que não observado o percentual mínimo de realização de 10%, previsto no art. 3º, II da Lei nº 8.200/91, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 209/212.

Em sua defesa, alega a contribuinte em síntese que: (i) o lançamento foi atingido pela decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito; (ii) a exigência deve ser anulada uma vez que o auto de infração foi lavrado sem mandado de procedimento fiscal regular; (iii) no mérito, que foi adotado critério imprestável para apuração do lucro real, visto que não foram observados os critérios estabelecidos pelo Parecer Normativo Cosit nº 02/96, para interpretação da legislação; (iv) que inexistente concomitância com o processo judicial; (v) que não merecem prosperar a exigência de juros com base na taxa Selic e multa.

Inicialmente cumpre observar que assiste razão à contribuinte ao afirmar que no presente caso operou-se a decadência.

Isso porque, considerando que o crédito tributário ora exigido refere-se a fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1997, contado cinco anos, nos termos do Art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco tinha até 31 de dezembro de 2002 para constituí-lo, o que somente veio a fazer em abril de 2003, momento em que o crédito em questão já havia sido atingido pela decadência.

Como bem salientou a contribuinte, o art. 150, §4º do CTN, não faz qualquer ressalva quanto ao pagamento do tributo, mas apenas afirma que o prazo decadencial inicia-se na data do fato gerador, no presente caso, 31/12/1997.

Dessa forma, assiste razão à contribuinte ao afirmar que o presente auto de infração deve ser julgado extinto, nos termos do Art. 150, §4º, do CTN, por ter se operado a decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário.

Ainda a esse respeito, deve-se observar, que independentemente do pagamento antecipado do tributo, aplica-se o disposto no Art. 150, § 4º, do CTN e não o Art.



173, I, do mesmo diploma legal, uma vez que este somente seria aplicado no caso de dolo, fraude ou simulação, situações estas que não se configuraram no presente processo administrativo. Nesse sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“DECADÊNCIA – IRPJ e OUTROS – A existência de prejuízos, com a conseqüente ausência de pagamento de tributos ou contribuições, não é razão para que as exações sujeitas a lançamento por homologação tenham o prazo de decadência contado pelo art. 173 do CTN , ao invés de adotar o prazo previsto no art. 150, § 4º do mesmo Código, pois o que este dispositivo homologa é a atividade exercida pelo contribuinte. Recurso especial provido.”

(Acórdão CSRF/01-05.309, Relator Marcos Vinicius Neder de Lima, Sessão 21.09.05 – Recurso de Divergência nº 103-127523)

Ante o acima exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência e DOU provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2008.



VALMIR SANDRI

