



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

Processo n° 19515.001809/2003-38
Recurso n° 897.073 Voluntário
Acórdão n° **1201-00.589 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria IRPJ - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente VOITH PAPER MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Decadência. Reconhecimento. Lucro inflacionário apurado e recolhido em 1993. Lançamento efetuado em 2003. Extinção do direito da Fazenda de constituir o crédito acolhida, mediante a aplicação do artigo 173, inciso I, CTN. Aplicação da Súmula 10 do CARF.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Diniz Raposo E Silva, Rafael Correia Fuso, Antonio Carlos Guidoni Filho, Marcelo Cuba Netto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 29.04.2003, em que se apura IRPJ decorrente da falta de recolhimento sob lucro inflacionário diferido em períodos-base anteriores, não adicionado na apuração do Lucro Real de 31/12/1997 (realização de ativo), consignado na linha 15, ficha 13, da Declaração do IRPJ do exercício de 1998 (ano-calendário 1997), no valor de R\$ 12.333.927,19.

Vejamos o que constou no relatório fiscal:

Conforme "Demonstrativo do Lucro Inflacionário" anexo, o controle da SRF, resultante da coleta de dados declarados pela empresa, indicava em DEZ/97, um Lucro Inflacionário Diferido de Períodos Anteriores no montante de R\$ 44.625.535,62.

A contribuinte foi intimada em 17/03/03, e reintimada em 18/04/03, a demonstrar e comprovar o valor de R\$ 12.333.927,19, correspondente ao Lucro Inflacionário Diferido de Períodos Base Anteriores declarado, consignado na linha 15, ficha 13, da Declaração do IRPJ do exercício de 1998 (ano-calendário 1997), bem como a apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) referentes aos anos-calendário de 1991 a 1997.

A fiscalizada não exibiu os LALURs requeridos, apresentando, porém, DARF relativo ao recolhimento do imposto correspondente A realização de Lucro Inflacionário de Cr\$ 247.034.179,802,00, tributado à alíquota de 5%, conforme permitido pela Lei 8.541/95, art.31, inciso V.

Em consequência, foi elaborado novo "Demonstrativo do Lucro Inflacionário - Ajustado", considerando a realização de Cr\$ 247.034.179.802,00, efetivada no mês de JAN/93, visto que foi utilizada a UFIR equivalente a Cr\$ 9.597,03, vigente no último dia do citado mês.

Dessa forma, o novo Lucro Inflacionário Diferido de Períodos Anteriores em DEZ/97, ora apurado, perfaz R\$ 23.295.274,64, ou seja, R\$ 10.961.347,45 maior que o valor declarado pela empresa (R\$ 12.333.927,19).

Observo que a contribuinte manifestou-se em 14/04/03, esclarecendo que apurou um diferencial IPC/BTNF "negativo" de Cr\$ 7.765.624.787,00. Trata-se na realidade do saldo credor da diferença IPC/BTNF em DEZ/91, e como tal, encontra-se corretamente considerado nos Demonstrativos de Cálculos.

Ante ao exposto, e com base no percentual de realização do ativo declarado pela empresa — 27,5505% - o lucro inflacionário a realizar no período de 1997, seria de R\$ 6.418.047,29 (23.295.574,64 x 27,5505%). Considerando que a contribuinte ofereceu à tributação a importância de R\$ 3.398.058,61, impõe-se o lançamento correspondente à diferença de R\$ 3.019.988,68

(6.418.047,29 — 3.398.058,61), na forma do Auto de Infração integrante deste procedimento.

Registro, por fim, que em decorrência dos ajustes citados, ainda remanesce saldo do lucro Inflacionário a tributar nos períodos subseqüentes.

A fiscalização apresentou planilha às fls. 45 a 60 apontando os valores e cálculos do Lucro Inflacionário.

O contribuinte declarou que a origem do Lucro Inflacionário se deu em 28.02.1993, com base na Lei nº 8.541/92, artigo 31, inciso V, quando ofereceu à tributação o valor de CR\$ 247.024.179.802,00, à alíquota de 5%, como a lei o facultou naquele momento.

Afirma ainda que a Lei nº 8.200/91 exigiu que as empresas corrigissem seu ativo permanente e patrimônio líquido pelo IPC. Com isso, a empresa apurou um diferencial IPC/BTNF negativo de CR\$ 7.765.624.787,00, que foi registrado na linha 28 da DIPJ e na conta do P.L.

A empresa foi fiscalizada mediante operação “malha PJ”, sendo aplicada multa de 75%, além da exigência do imposto.

Em suma, a fiscalização entendeu que a contribuinte adicionou, na apuração do lucro real referente ao ano-calendário de 1997, um valor inferior ao determinado pela legislação tributária vigente à época a título de lucro inflacionário.

Em verdade, informa que o percentual de realização do ativo declarado pela empresa era de R\$ 27,5505%. Portanto, o lucro inflacionário a realizar no ano-calendário de 1977 seria de R\$ 6.418.047,29 (R\$ 23.295.574,64 x 27,5505%). Como somente R\$ 3.398.058,61 foi oferecido à tributação, lançou de ofício a diferença apurada de 3.019.988,68.

Em 27.05.2003, a contribuinte protocolou impugnação, alegando em síntese que:

Atesta que uma simples análise das declaração de ajuste anual, identifica a presença de incompatibilidades que causaram a diferença entre o saldo de Lucro Inflacionário e o montante consignado no controle da RFB.

Assegura que, embora esclarecidas suas causas ao agente fiscal, entendeu por bem resumir os ajustes no sistema da RFB quanto ao saldo de Lucro Inflacionário que havia sofrido realização incentivada em março do ano-calendário de 1993.

Depreende que restou ainda incorreta as informações mantidas nos sistemas da RFB, vez que continuou a adotar erroneamente como saldo credor a diferença de IPC/BTNF reconhecida em dezembro de 1991, quando, na realidade, representa resultado cuja apuração apresentou saldo devedor.

Infere, portanto, em decorrência de equivocada suposição do AFRFB, que se apurou saldo de lucro inflacionário a realizar no período de 1997, importe sobre o qual o incorreu a

tributação do ofício do imposto, assim sendo, constituindo-se em exigência fiscal descabida e injustificada, conforme intenta demonstrar na seqüência do desenvolvimento dos argumentos de defesa.

Assim, em caráter preliminar, relata que, inexplicavelmente, mesmo diante das informações constantes da DIRPJ dos períodos concernentes ao anos de 1989 a 1997, o agente fiscal houve por bem considerar, na condição de saldo credor, a diferença da correção monetária complementar do IPC/BTNF apurado em 1991, no montante de Cr\$ 7.765.624.787,00 (sete bilhões, setecentos e sessenta e cinco bilhões, seiscentos e vinte e quatro mil, setecentos e oitenta e sete cruzeiros), originalmente computado na declaração na situação de saldo devedor.

Reclama da inviabilidade do agente fiscal, simplesmente, adotar a inversão do saldo declarado pelo contribuinte, desprovido de qualquer demonstrativo ou mesmo da elaboração de cálculo de correção monetária, razão pela qual entende ser absolutamente infundado e descabido o procedimento adotado no curso da ação fiscal, visto que houvesse descompasso entre as informações obtidas pela RFB e as aquelas apresentadas pela pessoa investigada, deveria a fiscalização proceder as verificações efetivas. Ademais, afirma que eventuais divergências representariam nada mais que mero indícios passíveis da exame da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido, consoante determina o art. 142 do CTN.

Assevera, ainda, que o lançamento deveria, obrigatoriamente, derivar de uma série de procedimentos administrativos legalmente previstos, e, não somente, embasado em singela conclusão consignada no Termo de Constatação, carente de fundamentação do propósito que justificariam os procedimentos adotados pela autoridade fiscal. Certifica, ainda, que não pairam dúvidas de que a contabilidade da empresa apurou, de fato, saldo devedor de correção monetária complementar decorrente da diferença dos índices IPC/BTNF.

Fazendo menção de entendimentos emanados por doutrina tributária e decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes, alega que diante da ausência de comprovação da ocorrência de aspecto material relacionada a hipótese de incidência do imposto, cujo ônus da prova da caracterização do fato gerador compete ao Fisco, não há como declarar procedente o lançamento em foco, sob pena de afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Assim, reivindica a apresentação de cálculo elaborado pela Fiscalização no qual esteja apurado exatamente o mesmo valor de diferença de correção monetária diferente IPC/BTNF, com saldo inverso daquele apurado pela empresa, a

fim de sanar o vício da inversão do ônus da prova, bem como para promover o ajuste do Patrimônio Líquido.

Encerra a questão preambular, invocando a redação do art. 31, inciso V da Lei nº 8.541, de 23/12/1992, e do art. 150, §4º, do CTN, bem como resgatando decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes e pelo TRF da 2ª Região, alega a impossibilidade de revisão de ofício do saldo de Lucro Inflacionário do ano de 1991 e dos montantes atinentes à realização incentivada do lucro inflacionário do ano de 1993, bem como do lançamento da exigência fiscal referente ao ano-calendário de 1997, tendo em conta que foram atingidos pela decadência dos respectivos créditos tributários, em face do lapso temporal de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

No campo do mérito, inicia suas explanações renovando interpretação reportada na preliminar, amparando seus argumentos nos termos do art. 30 e 32 da Lei nº 8.541, de 1992, segundo o qual ressalta que a legislação estabelece a obrigatoriedade da pessoa jurídica em realizar a parcela mínima mensal do lucro inflacionário apurado, quando o valor assim determinado resultar superior ao calculado com base no percentual de realização do ativo, igualmente sujeito à correção monetária.

Nesse sentido, indica que não só lucro inflacionário acumulado, assim como o saldo credor da diferença de correção monetária complementar deveriam ser realizados à taxa mínima de 5% (cinco por mês, sendo que, a partir do exercício de 1995, o percentual de realização mensal mínima passaria a 10% (dez por cento).

Nestes termos, indicando ementas de jurisprudência firmadas pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, reitera que, ante o exposto, conclui-se injustificada a inversão de sinais realizada pela autoridade fiscal. Assinala, ainda, que a fiscalização, peremptoriamente, deveria aplicar a regra da realização mínima sobre o saldo de lucro inflacionário apurado, devendo considerar realizada, nos anos subseqüentes à suposta irregularidade, a fração mínima legal, nos termos dos dispositivos referenciados.

Entende, portanto, sendo a recomposição do lucro real uma medida que deve ser observada pela agente fiscal em razão da opção regularmente exercida pelo contribuinte, necessária se faz a alteração dos cálculos da fiscalização de forma a considerar a realização do lucro inflacionário, adesão essa que pode ser verificada tanto na Parte B do LALUR, quanto nas declarações de imposto de renda dos anos-calendário de 1992, 1993, 1994, 1995 e 1996.

Assegura que o agente fiscal optou, mais uma vez, por ignorar os preceitos tributários aplicáveis à hipótese em questão, remetendo à tributação no ano de 1997 a totalidade do saldo de lucro inflacionário recalculado, após inclusão do aludido saldo credor do ano de 1991, porém, sem efetuar qualquer cálculo capaz de refletir o verdadeiro efeito da "indevida" dedução do saldo de correção monetária complementar. Alega que tal procedimento indica desprezo e pouco caso na condução da fiscalização, buscando, unicamente, a autuação da empresa sobre qualquer aspecto, em detrimento do correto exercício da atividade fiscalizatória e da correta aplicação da lei tributaria.

Encerra suas arguições, analisando os efeitos da reserva oculta decorrente do aumento do Patrimônio Líquido em face da desconsideração do saldo devedor de variação monetária complementar do ano-base 1991, igualmente ignorado pela fiscalização, quando do cálculo do saldo de lucro inflacionário a realizar em dezembro do ano de 1997.

Questiona que, se o agente fiscal acabou inferindo que o saldo da conta patrimonial de Reserva de Correção Monetária pertinente a diferença IPC/BTNF não era Devedor, tal qual a empresa havia contabilizado e declarado, mas, sim, credor, deveria então ter considerado todos os efeitos contábeis e fiscais de sua conclusão, ou seja, ao determinar a inversão do saldo da correção monetária do balanço dos exercícios seguintes, posto que, no ano-calendário de 1997 baseou-se no saldo de Lucro Inflacionário acumulado.

Acentua que é notório que a fiscalização inverteu o saldo de uma conta integrante do Patrimônio Líquido, resultando na completa alteração do montante apurado, circunstância que demandaria o ajuste da Correção Monetária do Balanço vigente até 31/12/1995, fato que representaria, necessariamente, um aumento do saldo devedor da correção monetária nos períodos subseqüentes.

Salienta que, com efeito, como o Lucro Inflacionário é o resultado decorrente da diferença entre a CMB Credora e CMB Devedora, deduzido das despesas financeiras excedentes às receitas financeiras, inevitavelmente, acarretaria em uma diminuição, ou até mesmo extinção do Lucro Inflacionário apurado nos exercícios posteriores, quais sejam: 1993, 1994, 1995 e 1996.

Desse modo, não poderia a autoridade fiscal, meramente, somar o saldo acumulado em 1997 com o montante do lucro inflacionário apurado de ofício em dezembro de 1991, porquanto o ajuste efetuado não possui apenas um efeito fiscal aplicável apenas às apurações de IRPJ, mas implica em

mudança do valor contábil do Patrimônio Líquido da empresa, sendo necessário, portanto, recalcular todo o Lucro Inflacionário dos períodos subsequentes até atingir o ano-calendário de 1997.

Respaldo em entendimento contido em jurisprudência proferida pelo Conselho de Contribuintes, depreende que era imprescindível a dedução sobre a base tributável dos efeitos provocados pelo surgimento da reserva oculta no Patrimônio Líquido da entidade, afinal, a determinação do montante de um crédito tributário deve seguir as normas legais, sob pena de proceder o cálculo do imposto de modo diverso e prejudicial ao contribuinte, além de infringir o art. 3º do CTN.

Finalmente, requer a declaração de nulidade do auto de infração, eis que maculado de irregularidades demonstrado no decorrer da impugnação e protesta a produção de juntada de todos os meios de prova em direito admitidos.

A DRJ entendeu pela baixa dos autos em diligência, conforme decisão a seguir transcrita:

Analisando a declaração de rendimentos referente ao ano-calendário de 1991 descobre-se que o valor do ativo permanente da empresa no fim do período anterior, ou seja, ano-calendário de 1990, (Cr\$ 8.102.154.682,00) era superior ao do patrimônio líquido (Cr\$ 6.204.258.227,00).

Nota-se ainda que a autoridade fiscal não retificou as informações da declaração de rendimentos apresentada pela contribuinte.

Com efeito, embora o valor de Cr\$ 7.765.624.787,00 tenha sido declarado pela empresa como saldo devedor (fl. 130), consta no sistema SAPLI idêntico valor embora como saldo credor.

Desta forma, entendo ser necessária a realização de diligência para que a fiscalização intime a autuada a explicitar o cálculo feito para determinação do saldo devedor de Cr\$ 7.765.624.787,00 — saldo da conta de correção monetária diferença IPC/BTNF —, que alega ter em 31/12/1991, bem como apresentar cópia do LALUR.

Outrossim, deve a fiscalização, depois de efetuar a análise dos documentos apresentados pela autuada, elaborar relatório conclusivo sobre a matéria, realizando eventuais ajustes no sistema SAPLI.

Instaurou-se MPF para a diligência, intimando à contribuinte a:

Demonstrar a composição do valor de Cr\$ 7.765.624.787,00, referente ao saldo devedor da "Conta de Correção Monetária - Diferença IPC/BTNF", conforme consignado na linha 28, quadro 04, do Anexo A" da Declaração de Rendimentos do

Exercício 1992 (período-base 1991), exibindo a documentação contábil e fiscal correspondente.

Apresentar seus Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) relativos ao período de 1991 a 1997.

A contribuinte apresentou petição informando:

O valor de Cr\$ 7.765.624.787,00 configura o saldo devedor da conta de correção monetária relativa à diferença, em relação ao ano de 1990, entre o IPC e o BTN Fiscal, nos termos do art. 3º da Lei nº 8.200/91.

O preenchimento da linha 28, quadro 04, do Anexo A da Declaração de Rendimentos do Exercício 1992 (período-base 1991), foi realizado em consonância com as orientações previstas no MAJUR-1992. Assim, constata-se que o valor acima indicado foi apurado com base nos dados constantes das Declarações de Rendimentos dos exercícios anteriores, refletindo a diferença entre o IPC e o BTNF.

A conta de correção monetária é uma conta de natureza credora, já que integrante do Patrimônio Líquido. Infere-se da leitura da DIPJ-1992 que valor constante na conta de correção monetária está com o sinal inverso, o que demonstra tratar-se de saldo devedor de correção monetária.

Por fim, apresenta, conforme requerido, os originais dos seguintes:

Livros de Registro de Apuração do Lucro Real — LALUR:

LALUR - Livro 02— relativo aos períodos de 1989 a 1991;

LALUR - Livro 03 — relativo ao período de 1992;

LALUR - Livro 04— relativo ao período de 1993;

LALUR - Livro 05— relativo ao período de 1994;

LALUR - Livro 06— relativo ao período de 1995;

LALUR - Livro 07— relativo ao período de 1996; e

LALUR - Livro 08— relativo ao período de 1997.

A fiscalização emitiu relatório, em resumo, afirmando que a contribuinte não demonstrou a composição e origem contábil da importância em questão.

A DRJ manteve o lançamentos fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ

Ano-calendário: 1997

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

É incabível a argüição de nulidade do procedimento, no qual os atos administrativos encontram-se revestidos de suas formalidades essenciais, afastando-se a hipótese de cerceamento de defesa, caso a infração encontre-se plenamente identificada e demonstrada no lançamento constituído em estrita observância aos pressupostos e preceitos legais.

PRELIMINAR. LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA

O prazo decadencial para revisão de ofício do saldo acumulado relativo ao Lucro Inflacionário Diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação de regência, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Em relação aos impostos e contribuições federais submetidos a lançamento por homologação, nas ocasiões em que fique caracterizada a ausência de pagamento, o prazo decadencial rege-se pela norma contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. REALIZAÇÃO MÍNIMA OBRIGATÓRIA.

A partir de 10 de janeiro de 1996, constatada a falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado, cabe exigir o imposto correspondente à parcela não oferecida à tributação, apurada com base no lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

DOS ARGUMENTOS DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe ao órgão administrativo apreciar argüição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo aquelas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, e as excetuando-se as súmulas e/ou sentenças prolatadas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

Lançamento Procedente

A contribuinte foi intimada da decisão em 02.10.2009. Inconformada, apresentou Recurso Voluntário em 30.10.2009, alegando que:

Preliminar: Inversão do ônus da prova

Pela simples análise de suas DIPJs, a própria Recorrente identificou as diferenças entre o seu saldo de Lucro Inflacionário e o apresentado no controle da Receita Federal. Eram fundamentalmente duas as causas da diferença:

No sistema da Receita Federal apresentado IELO, o Sr. Fiscal, foi considerado que a Recorrente havia apurado Saldo Credor de Correção Monetária referente à Diferença IPC/BTNF em dezembro de 1991, quando na verdade tal saldo foi Devedor, como facilmente se verifica na Declaração de Imposto de Renda de 1992 (anocalendário 1991), nas DIPJs dos anos subsequentes e, é claro, na sua contabilidade; e

O sistema da Receita Federal de controle do lucro. Inflacionário também não havia considerado a realização do Lucro – Inflacionário de Cr\$247.034.179.802,00, tributado à alíquota de 5%, em março de 1993, conforme permitia a Lei 8.541/95, art. 31, inciso V.

Esclarecidas essas causas ao Agente Fiscal, este entendeu por bem somente considerar a segunda. Vale dizer, somente realizou o ajuste no sistema da Receita Federal (SAPLI) referente ao saldo de Lucro Inflacionário que havia sofrido a realização incentivada em março de 1993.

Dessa forma, restou ainda incorreto o sistema da Receita Federal, vez que continuou a adotar erroneamente como Saldo Credor a diferença IPC/BTNF reconhecida em dezembro de 1991, quando na realidade se tratava de Saldo Devedor.

Inexplicavelmente, mesmo diante das DIPJs dos anos-calendário de 1989 a 1997, o Agente Fiscal houve por bem considerar o saldo devedor da diferença de correção monetária complementar do IPC/BTNF, apurado em dezembro de 1991, no montante de CR\$7.765.624.787,00, como sendo saldo credor.

E importante frisar que se trata exatamente do mesmo valor, contudo, com o sinal invertido.

Parecia claro à Recorrente que se tratava de um erro na imputação de dados no sistema da Receita Federal, vez que, ainda que houvesse sido feito um outro cálculo da diferença de Correção Monetária IPC/BTNF por qualquer agente fiscal (o que em nenhum momento foi apresentado), certamente seria impossível que a diferença fosse exatamente o mesmo valor declarado como Saldo Devedor pela Recorrente na DIPJ 1992.

Assim, de forma absolutamente infundada e descabida, restou invertido o sinal de mencionada conta, sob o único argumento de que "trata-se na realidade do saldo credor da diferença IPC/BTNF em DEZ/91...", sem qualquer outra justificativa ou cálculo que suportasse tal procedimento.

Preliminar de decadência

O Agente Fiscal examinou o ano base de 1991, inverteu o saldo da Correção Monetária IPC/BTNF, ano este que já havia sido atingido pela decadência. Ainda que os efeitos futuros desse ajuste não tivessem sido alcançados pela decadência (por exemplo, anos-calendário de 1998, 1999, 2000 etc.), de fato o ano-base em que foi originado tal ajuste (repise-se 1991) já teria decaído.

Dessa forma, a fiscalização não poderia questionar os efeitos futuros de atos praticados em exercícios já alcançados pela decadência, considerando-os como elementos autônomos.

Ademais, alega decadência no que concerne ao saldo de lucro inflacionário acumulado em períodos anteriores a 1993, visto que a constituição deveria ter sido efetuada no prazo de 5 anos, contados a partir de referida realização incentivada. O direito de constituir o crédito tributário extinguiu-se, pois, em dezembro de 1998, não havendo falar em lançamento originado em abril de 2003.

Estranhamente a própria fiscalização reconheceu que a Recorrente exerceu a opção pela realização integral do saldo de lucro inflacionário em parcela única, contudo ainda assim persistiu em querer exigir tributo cujo direito de questionamento já havia sido se encerrado quando do lançamento. Isso implica dizer que qualquer ajuste na base de cálculo do IRPJ devido quando da realização do lucro inflacionário somente poderia vir a ser exigido até a data em que realizado o lucro inflacionário (i.e. março de 1993).

Não basta, pois, recalcular o saldo de lucro inflacionário em dezembro de 1997 e sobre ele apurar o imposto a ser pago, com base no percentual de realização do ativo, ou na fração de realização mínima, elegendo entre os dois critérios o que maior resultar. Afinal, trata-se de saldo acumulado em períodos anteriores a 1993, realizado de forma incentivada, em março desse ano, sujeitando-se, portanto, à legislação vigente A época da suposta irregularidade.

Ainda que não se considere a patente decadência acima argumentada, há de se reconhecer, no âmbito das preliminares, que o crédito, tributário apurado encontra-se inevitavelmente afetado por esse fenômeno, vez que referente ao imposto de renda do ano-calendário de 1997.

Cediço o entendimento de que o Imposto de Renda é considerado tributo sujeito a lançamento por homologação, pela necessidade de antecipar-se o pagamento sem análise do Fisco. Encerrado o ano-calendário, não há que se submeter ao crivo da administração fazendária o valor apurado como devido e aguardar aprovação, mas simplesmente proceder ao

recolhimento do tributo, enquadrando-se perfeitamente ao disposto no artigo 150 do CTN, anteriormente analisado.

Logo, o termo a quo, da contagem do prazo decadencial de lançamento dá-se na ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso do auto em análise, em 31 de dezembro de 1997. Contados os 5 anos previstos na legislação, o direito de a administração efetuar o lançamento extinguiu-se em 31 de dezembro de 2002, o que antecede à ciência do contribuinte, realizada em abril de 2003.

Mérito

De longa data vigora a obrigatoriedade da pessoa jurídica em realizar uma parcela mínima mensal do lucro inflacionário apurado, quando o valor assim determinado resultar superior ao calculado com base no percentual de realização do ativo, igualmente sujeito à correção monetária.

Com efeito, a própria Lei nº 8.541/92 determina, em seu artigo 30, que não só o lucro inflacionário acumulado, como também, o saldo credor da diferença de correção monetária complementar, deveriam ser realizados à taxa mínima de 5% ao mês.

Mais adiante, esclarece, ainda, que, a partir do exercício de 1995, o percentual de realização mensal mínima passaria a 10%, como até hoje impera.

Sendo assim, admitindo-se injustificada inversão de sinais, deveria a fiscalização, peremptoriamente, ter aplicado a regra da realização mínima sobre o saldo de lucro inflacionário apurado, devendo considerar realizada, nos anos subsequentes à suposta irregularidade, a fração mínima legal, nos termos dos dispositivos acima mencionados.

Sendo a recomposição do lucro real uma medida que se impõe e devendo ser observada a opção regularmente exercida pelo contribuinte, necessária se faz a alteração dos cálculos da Fiscalização de forma a considerar a realização do lucro inflacionário, opção essa que se verifica tanto na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR quanto nas declarações de imposto de renda dos anos-calendário de 1992, 1993, 1994, 1995 e 1996.

Por derradeiro, resta analisar os efeitos da reserva oculta, decorrente do aumento do Patrimônio Líquido em face da desconsideração do saldo devedor de variação monetária complementar, ano-base 1991, igualmente ignorados pela fiscalização, quando do cálculo do saldo de lucro inflacionário a realizar em dezembro de 1997.

Ora, se o Agente Fiscal realmente entendeu que o saldo da conta patrimonial de Reserva de Correção Monetária

Diferença IPC/BTNF não era devedor, como a Recorrente havia contabilizado e declarado, e sim credor, deveria então ter considerado todos os efeitos contábeis e fiscais de sua conclusão.

Em outras palavras, ao determinar a inversão do saldo da correção monetária complementar com base na Lei nº 8.200/91, o Agente Fiscal deveria ter observado seus reflexos no cálculo da correção monetária de balanço dos exercícios seguintes, posto que no ano-calendário de 1997 se baseou no saldo de Lucro Inflacionário acumulado.

Com efeito, como o Lucro Inflacionário é a diferença entre a Correção Monetária de Balanço Credora (Correção do Ativo Permanente) e a Correção Monetária de Balanço Devedora (Correção do Patrimônio Líquido) menos as despesas financeiras excedentes às receitas financeiras (Lucro Inflacionário é igual a CMB Credora menos a CMB Devedora menos as despesas financeiras excedentes às receitas financeiras), inevitavelmente houve diminuição, ou até mesmo extinção, do Lucro Inflacionário apurado nos exercícios posteriores (1993, 1994, 1995, 1996).

Diante desse efeito, não poderia de forma alguma o Agente Fiscal ter, simplesmente somado ao saldo acumulado em 1997 o novo valor do Lucro Inflacionário adotado por ele em dezembro de 1991. O ajuste efetuado pela Fiscalização não foi apenas fiscal, aplicável apenas às apurações de IRPJ, implicou em mudança do valor contábil do Patrimônio Líquido, sendo necessário, portanto, recalcular todo o Lucro Inflacionário dos períodos subsequentes até atingir o ano-base de 1997.

Em seu pedido, requereu provimento ao Recurso, para reformar a decisão da DRJ.

A contribuinte apresentou Memoriais de julgamento, tratando dos mesmos argumentos trazidos no Recurso, com destaque da Súmula nº 10 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, que dispõe: “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”.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Quanto à questão preliminar do ônus da prova, entendo que a mesma se confunde com o mérito.

Quanto à questão da decadência alegada pelo Recorrente, entendo que a mesma deve ser acolhida.

O fato é que a questão da decadência quanto ao lucro inflacionário está consolidada no CARF na Súmula nº 10, e por dever, devemos aplicá-la. Vejamos:

Súmula CARF 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. SÚMULAS VINCULANTES Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010

Como sabido, a legislação fiscal autoriza as empresas a diferir a tributação do lucro inflacionário, postergando o momento do reconhecimento dos efeitos da inflação para períodos posteriores.

No caso concreto, as diferenças apuradas por ocasião da verificação da realização do lucro inflacionário em 1997 referem-se à falta de inclusão da parcela de correção do lucro inflacionário do período-base de 1993, correspondentes à diferença da variação do IPC e do BTNF no período base em Dez/91.

O caso em análise aponta para o início da contagem do prazo decadencial a partir de março de 1993, quando a Recorrente efetuou de forma integral a realização incentivada do Lucro inflacionário acumulado, efetuando inclusive o seu recolhimento conforme guia juntada à fl. 37 dos autos (sob o código 3320).

Nestes termos, sob esse prisma, teria ocorrido a decadência em 31/12/1998, considerando a jurisprudência firmada do Superior Tribunal de Justiça, que aplicou o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN:

“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 incoorre, 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 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 efetuassem 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. (REsp 973733 / SC, RECURSO ESPECIAL nº 2007/0176994-0, Min. Relator Luiz Fux, S1 – Primeira Seção, Julgado em 12/08/2009, Dje de 18/09/2009, RDTAPET vol. 24, p. 184)''

Isso porque, a realização incentivada do lucro inflacionário se amolda à espécie de lançamento por homologação.

Processo nº 19515.001809/2003-38
Acórdão n.º 1201-00.589

S1-C2T1
Fl. 17

Uma vez que o Recorrente optou pela modalidade de realização integral do lucro inflacionário e do saldo, antecipando o pagamento do tributo, caberia à Receita Federal ter fiscalizado no prazo de 5 anos. Como não o fez, ocorreu a decadência.

Quanto ao mérito, considerando que a decadência extinguiu o crédito tributário, restará prejudicada a sua análise, até mesmo porque estamos diante da aplicação da Súmula 10 do CARF ao caso em questão.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso para acolher a matéria preliminar de decadência, reconhecendo a extinção do direito do fisco em constituir o crédito tributário.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator