



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.001809/2003-38
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.176 – 1ª Turma
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VOITH PAPER MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LUCRO INFLACIONÁRIO.

Realização incentivada do lucro inflacionário em cota única, prevista no art. 30, V, da Lei n. 8.541/92, com o correspondente pagamento, em 31/03/1993. Auto de infração lavrado em 29/04/2003, para a cobrança de suposta diferença na apuração do aludido lucro inflacionário, com a recomposição do respectivo saldo de 1997. Decadência consumada, conforme o prazo estabelecido no art. 150, par. 4º, do CTN. Incidência da Súmula n. 10, do CARF, e do REsp n. 973.733/SC, STJ (recurso repetitivo). Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, Recurso Especial da Fazenda Nacional conhecido e, no mérito, por maioria de votos, negado provimento, vencido o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

(assinado digitalmente)

LUÍS FLÁVIO NETO - Redator designado.

EDITADO EM: 18/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRÉ MENDES DE MOURA, LIVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial da Procuradoria Nacional contra o Acórdão 1201-00.589, exarado pela **1ª Turma Ordinária - 2ª Câmara - 1ª Seção**, que deu provimento integral ao recurso voluntário interposto, cancelando o lançamento de ofício realizado, relativo à obrigatória realização mínima anual do lucro inflacionário, pertinentemente ao ano-calendário 1997.

O acórdão foi assim ementado:

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.

Inconformada, a recorrente, às fls. 512/515 (numeração digital), apresentou Recurso Especial de divergência arguindo dissenso jurisprudencial entre Turmas do CARF quanto ao tema “decadência” quando o contribuinte deixa de comprovar, com documentação hábil e idônea, a realização integral do lucro inflacionário.

Na análise de admissibilidade concluiu-se que restou presente a dissensão invocada, na forma dos excertos abaixo (fls. 572/576):

“Na contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, verifica-se que, de fato, as circunstâncias eram as mesmas. Em ambos os casos ficou constatado que inexistiam provas de que as autuadas teriam efetivamente realizado a alegada quitação integral do lucro inflacionário em 1993. Além dessa, foi possível identificar outra circunstância comum, não explicitada no relatório do paradigma, mas descrita na decisão de primeira instância. Assim como no caso do acórdão recorrido, a contribuinte alegou ter optado pela realização incentivada de todo o lucro inflacionário existente em 31/12/1992, conforme previsão expressa no art. 454

do Regulamento do Imposto sobre a Renda – Decreto no 3.000, de 1999 (RIR/99). Essa circunstância é relevante para estabelecer a divergência uma vez que a opção pela realização incentivada constou como motivação para a decisão de tomar 1993 como marco para a contagem da decadência no acórdão recorrido.

Assim sendo, foi sob mesmas circunstâncias que, no acórdão recorrido, considerou-se que cabia ao fisco exigir crédito decorrente do lucro inflacionário que deixou de ser realizado em 1993; e que, no paradigma, considerou-se que caberia à autuada comprovar que havia realizado integralmente o lucro inflacionário em 1993, para afastar a exigência de IRPJ de período posterior referente à realização mínima do lucro inflacionário cuja realização não foi comprovada. (acrescido o destaque)

Devidamente cientificada, a contribuinte contrapôs contrarrazões (fls. 582/595), insistindo que a Fiscalização equivocou-se na apuração dos valores e que já teria procedido à realização integral do lucro inflacionário acumulado à alíquota de 5%, utilizando-se do incentivo trazido pela Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

É o relatório, em síntese apertada.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

Entendo que a divergência restou comprovada e por isso conheço do especial.

A discordância objeto do recurso especial é a forma de contagem do prazo de decadencial quando da realização do chamado “lucro inflacionário acumulado”, entendendo a Fiscalização e a Instância de 1º Piso que esta se fixa a partir do momento de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação de regência, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos e a autuada pugnando que a “conforme atestam os documentos anexos, em março de 1993, efetuou a Impugnante realização incentivada do lucro inflacionário acumulado, prevista pela Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, optando pela realização integral, à alíquota de 5%, nos termos do artigo 31, inciso V”, e que, por isso, “qualquer questionamento das autoridades fiscais, no que concerne ao saldo de lucro inflacionário acumulado em períodos anteriores a 1993, forçosamente, deveria ter sido efetuado no prazo de 5 anos, contados a partir de referida realização incentivada”.

Para concluir: “O direito de constituir o crédito tributário extinguiu-se, pois, em dezembro de 1998, não havendo falar em lançamento originado em abril de 2003” (fls. 82/84).

Subindo os autos à apreciação da Tuma recorrida, por unanimidade foi dado provimento ao voluntário da contribuinte, acolhendo-se os argumentos discorridos em preliminares e acatando-se a decadência suscitada.

Excertos do voto condutor mostram o quadro:

“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.

(...)

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.

(...)

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

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”.

A questão posta nos autos é, então: a) o prazo decadencial surge da **efetiva realização espontânea** feita pelo contribuinte; ou, b) o prazo decadencial tem seu termo *a quo* marcado pela data em que a lei **previa** que ele deveria ter sido realizado?

Antes de qualquer outro aprofundamento, há que se considerar, no caso, a Súmula CARF nº 10 (cf. Portaria MF nº 383, de 12 de julho de 2010), que tem a seguinte dicção:

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.

Há, ainda, a incidência do REsp nº 973.733/SC (publicado em 18/09/2009), decidido como recurso repetitivo, que concluiu pela aplicação, nos casos de lançamento por homologação, quando não há pagamento, da regra do art. 173, inciso I, do CTN. Tal decisão é de aplicação obrigatória no âmbito do CARF em face do art. 62A do RICARF, Anexo II.

Ou seja, pela Súmula (que uniformiza e vincula a jurisprudência a respeito do tema) o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido (acumulado) é contado de duas formas alternativas e excludentes, a saber:

1. *do período de apuração de sua efetiva realização*; ou,
2. *do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.*

Para o decidido no REsp nº 973.733/SC, inexistindo **pagamento**, inaplicável o deslocamento da contagem do prazo decadencial para os ditames do artigo 150, § 4º do CTN, devendo-se assumir o disposto na regra geral do artigo 173, I, do Estatuto:

"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.

Pois bem, dentro desta linha raciocínio, parece sem mácula a decisão recorrida e restaria homologado o pensamento da autuada e, por lógica, infundados estariam os argumentos expostos pela recorrente no seu Recurso Especial.

Entretanto, uma mais aprofundada análise mostra um cenário diverso.

Explico.

É inegável que a autuada procedeu ao recolhimento de parcela de seu lucro inflacionário acumulado utilizando-se dos benefícios da Lei nº 8.541, art. 31, inciso V, consoante comprova DARF acostado aos autos (fls. 38), de forma que a contagem do lustro decadencial fluiria a partir de tal realização (Súmula 10).

Também é inquestionável que, a teor da decisão do STJ pacificada no REsp nº 973.733/SC, tendo havido pagamento, o dispositivo a ser adotado é o artigo 150, § 4º do CTN e não o 173, I, do mesmo Estatuto.

Sob esta ótica, tendo o recolhimento sido efetuado em 31/03/1993 e o lançamento perpetrado em 29/04/2003, a decadência estaria consumada.

Entretanto, como dito antes, uma mais profunda compulsão dos autos mostra aspectos relevantes e que afetam o quadro antes exposto.

O primeiro deles, a indelével realidade que, ainda que intimada diversas vezes, inclusive em diligência determinada pela DRJ/São Paulo, **a autuada não trouxe aos autos** a composição detalhada do saldo da conta de lucro inflacionário acumulado de forma a demonstrar, cabalmente, que o recolhimento (vale dizer, a realização) efetuado em 31/03/1993 **teria sido feito sobre o total do mencionado saldo ou somente sobre parte dele.**

A questão é relevante na medida em que os controles internos da Receita Federal, sistematizados no sistema SAPLI (que nada mais é que cópia e consolidação do que os contribuintes informam em suas DIPJ) **apontam números divergentes** daqueles tomados pelo sujeito passivo, quadro explícita e detalhadamente exposto à autuada e que dele não se safou com documentos hábeis, idôneos e contemporâneos, como bem apontado no voto condutor da decisão de 1º Piso, “*verbis*”:

“A citação realizada pelo AFRFB no curso dos trabalhos fiscais objetivou somente certificar as informações levadas a efeito nos sistemas da RFB (fls. 405/408), fielmente refletidas e controladas no Sistema de Acompanhamento do Lucro Inflacionário, conforme demonstrativo de fls. 46 e 54, e acentuar a falta de lastro da informação assinalada na petição firmada pela empresa, em 14/04/2003 (fl. 40).

O lançamento, na verdade, tal como expressamente relatou a autoridade fiscal por intermédio do supracitado Termo de Constatação (fls. 43/45), ante a falta de exibição de apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) requisitada através do Termo de Intimação lavrado e cientificado ao contribuinte em 16/04/2003, promoveu a elaboração de novo Demonstrativo do Lucro Inflacionário, a partir de janeiro de 2003, tomando como base os dados constantes de DARF pertinente ao recolhimento efetuado em 31/03/1993, associado ao IRPJ correspondente à realização do Lucro Inflacionário apurado no encerramento do ano-calendário de 1992 (fl. 37), dimanando a recomposição evidenciada nos demonstrativos de fls. 55/60.

Assim, defronte a nova composição dos valores de controle do Lucro Inflacionário do sujeito passivo, constatou-se que, ao final do ano-calendário de 1997, o Lucro Inflacionário Diferido em 31/12/1997 no montante de R\$ 23.295.274,64, e o importe de realização do Lucro Inflacionário no valor de R\$ 6.418.047,29, circunstâncias que implicaram na caracterização da base imponible e da infração legal qualificada no auto de infração em litígio”.

Exprima-se, o lançamento perpetrado fundou-se na “diferença” entre a base imponible apurada pelo Fisco e aquela tomada pela interessada, não sem antes, como relatado, dar-se à contribuinte, inclusive em diligência prévia ao julgamento de 1º Piso, a possibilidade de demonstrar e comprovar que o montante por ela assumido tinha lastro escriturado e documental.

Nesta estampa, a realização incentivada que a contribuinte teria feito, com supedâneo no artigo 31, V, da Lei nº 8.541/1992, restaria incompleta, ou, melhor afirmando, **teria sido feita em valor menor que o correto, impondo ao Fisco, obedecido o interregno**

temporal da decadência, perpetrar, por dever de ofício, o lançamento para exigir a diferença apurada.

Neste panorama, certo que o lapso temporal desloca-se para o momento da apuração da diferença, no caso, o ano-calendário de 1997 (ex/1998), pois foi ali, na DIPJ/1998, Ficha 13 – Demonstração do Lucro Inflacionário Realizado (fls. 28 – numeração digital), que a autuada inseriu valor diverso do constante no SAPLI e permitiu ao Fisco questionar tal divergência, sem encontrar resposta consistente.

Veja-se cópia da Ficha 13 e de uma das intimações da Fiscalização a respeito:

REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO	
ATIVIDADES EM GERAL	
15. Lucro Inflacionário Diferido de Períodos-Base Anteriores	12.333.927,19
16. Lucro Inflacionário Realizado	3.398.058,61

TERMO DE INTIMAÇÃO

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal (...), reitero a intimação lavrada em 17/03/03, para que, no prazo adicional de 5 (cinco) dias, a empresa acima identificada **demonstre e comprove o valor de R\$ 12.333.927,19**, correspondente ao Lucro Inflacionário Diferido de Períodos Base Anteriores, consignado na linha 15, ficha 13, da Declaração do IRPJ do exercício de 1998 (ano-calendário 1997), devendo ser apresentado os Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) referentes aos anos-calendário de 1991 a 1997. (fls. 42 – numeração digital)*

Também inequívoco que a regra da contagem decadencial passa da regra excepcional do artigo 150 para a regra geral do 173, do Códex, posto se estar diante de informações incorretas do sujeito passivo, só detectadas quando da ação fiscal, em relação a período em relação ao qual não houve pagamento.

Vale dizer, o deslocamento da contagem do intervalo decadencial só estaria amoldado à excepcionalidade do artigo 150, § 4º, **se** os valores estivessem corretamente informados e o recolhimento tivesse sido feito parcialmente. Neste caso, ainda que parcial, haveria pagamento e a transposição parta o art. 150 estaria acobertada pela decisão do STJ.

Todavia, como concretamente estampado, não havendo tal informação por parte da contribuinte, ao revés, só sendo apurada a divergência por força da ação fiscal desencadeada, certo que a diretriz a ser perfilada é a do artigo 173, I, do CTN, ou seja, a contagem do lustro decadencial flui a partir do “**primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**”.

De se destacar, ainda e por relevante, que não ocorreu qualquer pagamento antecipado pertinente aos fatos geradores correlatos aos meses do ano-calendário de 1997, conforme se observa pelas informações integrantes das folhas 409/410 (Sistema de Controle de Pagamentos), circunstância que torna inadmissível a aplicação do preceito fixado pelo art. 150, § 4º, do CTN, justificando a utilização da regra do art. 173, inciso I, para efeitos de fixação do *dies a quo* dos prazos de decadência.

Assim, referindo-se o fato gerador ao ano-calendário de 1997, tendo a contribuinte optado pelo regime “anual” de apuração do IRPJ (fls. 04), não existindo pagamentos, o termo inicial para contagem do prazo decadencial iniciou-se em **01/01/1999** e findou-se em **31/12/2003**. **Lavrado o auto de infração em 29/04/2003 (fls. 64), inexistente a decadência aventada.**

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Procuradoria, rejeitar a preliminar de decadência e no mérito, e determinar o retorno do processo à turma recorrida para julgamento do mérito (matéria do lucro inflacionário não realizado).

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Flávio Neto - Redator designado.

Na reunião de janeiro de 2016, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (doravante “**CSRF**”) analisou o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em que é recorrida a VOITH PAPER MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA (doravante “**VOITH**”, “**contribuinte**” ou “**recorrida**”), no processo n. 19515.001809/2003-38. Em tal recurso, a PFN requer a reforma do acórdão n. 1201-00.589 (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela r. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

No julgamento do recurso especial interposto pela PFN, a CSRF, por maioria de votos, decidiu negar-lhe provimento. Como a posição adotada pelo i. Conselheiro Relator foi vencida, fui designado como relator do voto vencedor, por me afiliar àqueles que compreendem ter ocorrido a decadência em relação ao crédito tributário objeto do presente processo administrativo.

Em período de descontrolado inflacionário, o legislador tributário atribuiu consequências fiscais aos seus efeitos verificados nos balanços das pessoas jurídicas, como se observa do art. 3 da Lei n. 8.200/91, de 28.06.1991:

Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entra a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - Poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor.¹

¹ Redação dada pela Lei nº 8.682, de 1993. Redação original: I - poderá ser deduzida na determinação do lucro real, em quatro períodos-base, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, quando se tratar de saldo devedor;

II - será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor.

Nesse seguimento, a Lei n. 8.541/92 estabeleceu as seguintes regras para determinação do lucro inflacionário para fins do art. 3º da Lei n. 8.200/91:

Do Imposto Calculado Sobre o Lucro Inflacionário Acumulado

Art. 30. A pessoa jurídica deverá considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/240, ou o valor efetivamente realizado, nos termos da legislação em vigor, do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º).

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:

- I - 1/120 à alíquota de vinte por cento; ou
 - II - 1/60 à alíquota de dezoito por cento; ou
 - III - 1/36 à alíquota de quinze por cento; ou
 - IV - 1/12 à alíquota de dez por cento, ou
 - V - em cota única à alíquota de cinco por cento.**
- (...)

Outros dispositivos normativos foram posteriormente enunciados sobre a matéria², mas não são aplicáveis ao caso concreto, que tem como evento nuclear a **realização em cota única do lucro inflacionário** pela VOITH, ocorrida em **1993**.

No caso, a contribuinte, valendo-se do art. 31, V, da Lei n. 8.541/92, procedeu a *realização incentivada do lucro inflacionário em cota única*, com o correspondente **pagamento, realizado em 31/03/1993**. Por decorrência lógica dessa *realização integral*, em *cota única*, acompanhada do respectivo pagamento, o contribuinte não computou, na apuração do lucro real dos períodos subsequentes, mais nenhuma fração do lucro inflacionário em questão.

Em **29/04/2003**, por sua vez, a fiscalização lavrou auto de infração em face da contribuinte, por entender que não estaria correto o cálculo do lucro inflacionário realizado naquele pagamento em cota única, ocorrido em 31/03/1993. Por conseguinte, a fiscalização recompôs o saldo do lucro inflacionário do ano de 1997, de forma a adicionar, na base de cálculo do tributo, frações de lucro inflacionário supostamente ainda não tributadas.

Nesse sentido, destaca-se o seguinte trecho do acórdão recorrido:

“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)".

No entanto, em 2003, quando foi lavrado o auto de infração, a pretensão fiscal já havia sido consumada pela **decadência**.

Note-se que, em 14.07.2010, foi publicada a Súmula n. 10 do CARF, que dispõe:

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.

A referida súmula foi enunciada a partir de julgados como os que seguem:

Acórdão nº 105-14773, de 21/10/2004

LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO A MENOR - DECADÊNCIA - O início da contagem do prazo decadencial para o Fisco dá-se a partir do momento em que é possível efetuar o lançamento, no exercício financeiro em que deve ser tributada a sua realização, e não imediatamente após o termo do ano-calendário em que foi gerado o lucro inflacionário. LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - REALIZAÇÃO A MENOR - DECADÊNCIA - RECOMPOSIÇÃO DE SALDO - A recomposição do saldo de lucro inflacionário acumulado deve levar em consideração, para fins de decadência, as parcelas de realização do ativo da pessoa jurídica. JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Acórdão nº 108-08208, de 25/02/2005

CORREÇÃO MONETÁRIA - DIF. IPC/BTNF - TRIBUTAÇÃO - O resultado da correção monetária pela diferença IPC/BTNF de 1990 poderá ser deduzida na determinação do lucro real, se devedor o saldo, ou será obrigatoriamente computada, se credor, a partir do ano-calendário de 1993. LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - DECADÊNCIA - Tratando-se de lucro inflacionário, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é contado a partir de cada exercício em que sua tributação deva ser realizada, devendo ser deduzidas, para efeito de determinação do lucro inflacionário a realizar, as parcelas já alcançadas pela decadência. Recurso negado.

Note-se, ainda, que o e Superior Tribunal de Justiça (doravante "STJ"), pela sistemática dos recursos repetitivos (Código de Processo Civil, art. 543-C), enunciou o REsp n. 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, 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 REsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e REsp 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 efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Como a maioria, entendo que os fatos presentes no caso subsumem-se à hipótese de aplicação da Súmula n.º 10 do CARFe do REsp n.º 973.733/SC, enunciado pelo STJ,

os quais, portanto, nos vinculam por força dos arts. 45 e 62 do RICARF. Consigna-se que os i. Conselheiros que votaram pelo provimento do recurso especial da PFN não negaram a cogência das referidas normas, mas compreenderam que a situação fática do caso concreto não daria ensejo à incidência destas.

Nesse seguir, como **foi realizado pagamento pela contribuinte** – ainda que supostamente parcial –, deve ser adotado a regra do art. 150, par. 4º, do CTN.

Assim, considerando que o contribuinte realizou o lançamento do IRPJ em 31/03/1993, com o respectivo pagamento, caberia à administração fiscal, até 31/03/1998, verificar se a apuração foi realizada adequadamente, de forma a homologá-la expressamente, ou, então, realizar o lançamento tributário de adicional eventualmente apurado, com multa e juros. Como o lançamento tributário apenas foi realizado em 29/04/2003, não cabe sequer discutir o mérito da cobrança em questão, pois consumou-se a decadência, com a homologação tácita do lançamento realizado pela contribuinte.

O acórdão recorrido reconheceu a decadência no presente caso. No entanto, compreendeu aplicável o art. 173, I, do CTN, como se observa de sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Anocalendário: 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.

Nesse seguir, voto para que seja negado provimento ao recurso especial da PFN, de forma a manter o cancelamento dos correspondentes débitos do auto de infração pelo acórdão *a quo*, com o reconhecimento da decadência conforme a contagem do prazo prevista no art. 150, par. 4º, do CTN.

Conselheiro LUÍS FLÁVIO NETO - Redator designado.

(assinado digitalmente)