



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

Processo n° 10140.002491/2001-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.400 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria LUCRO INFLACIONÁRIO
Recorrente AGROPECUÁRIA BARREIRINHO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

LUCRO INFLACIONÁRIO.

A opção pela tributação do lucro inflacionário acumulado é formalizada mediante a sua inclusão nos campos próprios da DIRPJ ou o pagamento do imposto de renda correspondente, com a alíquota incentivada prevista na Lei n° 8.541/1992.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Ailton Neves da Silva (Suplente Convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao acórdão nr. 00.647, de 05/04/2002 da 2ª. Turma da DRJ Campo Grande (MS) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, registrando-se a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO.

A opção pela tributação do lucro inflacionário acumulado é formalizada mediante a sua inclusão nos campos próprios da DIRPJ ou o pagamento do imposto de renda correspondente, com a alíquota incentivada prevista na Lei nº 8.541/1992.

Lançamento Procedente

A recorrente foi autuada com base no entendimento de que teria havido lucro inflacionário no **ano calendário de 1996**, no entanto, já na DIRPJ/1992, na demonstração do passivo Anexo "A", quadro 4, item 56, linha 28, nomenclatura saldo da correção monetária diferença IPC/BTNF - Lei 8200/1991 - artigo 3º, foi **informado apenas a correção monetária do período base de 1990**, relativamente à diferença IPC/BTNF, das contas do Patrimônio Líquido linha escriturada conforme orientação técnica do MAJUR IOB (anexaram-se documentos).

Salientou que os valores exigidos a título de lucro inflacionário foram apurados e registrados contabilmente, em 31/12/1991, na conta especial de correção com base no IPC, de acordo com a Lei 8200/1991, artigo 31 e decreto nº 332/1991, artigo 33, parágrafo 1º, cujo saldo final foi transferido para conta de patrimônio líquido, mais especificamente na conta lucros ou prejuízos acumulados, por se tratar de resultados de anos anteriores, complementando o resultado daquela época.

Destacou que o respectivo valor foi devidamente escriturado no LALUR nº 1, página 31, parte B, para determinação do Lucro Inflacionário Realizado e adicionado na apuração do Lucro Real, a partir do período base de 1993, conforme exigência da Lei nº 8200/1991, artigo 3º, inciso II, tendo sido compensado com prejuízos fiscais dos períodos base de 1987 e 1988.

A DRJ manteve a autuação (ementa retro transcrita). A recorrente foi intimada da decisão, em 23/04/2002 (fl. 96) e interpôs recurso voluntário, em 21/05/2002 (fls. 98/133) de cujas razões destacam-se os seguintes pontos:

- a fiscalização teria entendido que, antes do fechamento da apuração, ou da ocorrência do fato gerador, de forma complexa, em 30 de dezembro de 2001, a recorrente deveria recolher o IRPJ sobre o lucro inflacionário, desconsiderando o que dispôs a Lei nº 8.200/91, quanto à correção monetária das ocorrências do ano base de 2000 que gerou perdas de correção monetária;

- as contas contábeis utilizadas e as transferências de valores não poderiam levar ao entendimento de que, somente após a apuração e o pagamento do Imposto de Renda sobre Lucro Inflacionário é que caberia deduzir as perdas que teve com os expurgos de inflação que a Lei nº 8.200/91, reconheceu como pertinentes e autorizou o seu

lançamento, na forma da referida Lei. Afirma que tais regras foram devidamente cumpridas, em conformidade com a documentação anexada aos autos.

- apresenta extensas citações sobre o conceito de renda;

- ressalta que não se pode admitir tal restrição ou impossibilidade de utilização total dos prejuízos acumulados, a fim de abater a base de cálculo do IRPJ e CSLL, devidas pela recorrente, em sua integralidade, sobre os lucros que apurar;

- para se auferir o real acréscimo patrimonial, necessário se faz, antes de tudo e mais nada, deduzir ou compensar, sem qualquer limitação, prejuízos que diminuíram o patrimônio, ao longo do tempo;

- no tocante aos juros de mora, sua cobrança seria devida somente após decisão definitiva e a 1% ao mês (citou o art. 167 do CTN)]; alega que a cobrança de juros acima de 12% ao ano ofende a Constituição Federal, art. 192; menciona a hierarquia das leis;

- com relação à Taxa Selic, alega que a cobrança dessa taxa deixaria distorcido seu débito; sua cobrança seria ilegal e inconstitucional;

- é vedado cobrar multa de ofício retroativa; e é vedada a cobrança de multa de mora e multa de ofício;

- requer o provimento do recurso voluntário, sob o argumento de o auto de infração estaria infringindo a constituição federal e leis ordinárias que cita.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Conheço do recurso voluntário à vista de sua interposição tempestiva e do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

A recorrente sustenta que o legislador não pode impedir, na apuração de seu lucro real, a dedução dos prejuízos anteriormente verificados e contabilizados. Cita normas legais, constitucionais, julgados administrativos e judiciais.

Alega que, após fazer completa apuração contábil entre lucros, prejuízos e abatimentos, de imediato contabilize os efeitos da inflação, reconhecida por lei, e deduza tais valores da base de cálculo quando da efetivação de sua declaração anual de renda, já que, caso contrário, estaria sendo ofendida de frente sua capacidade contributiva.

Defende que não caberia juros de mora e, caso coubesse, deveria ser limitados a 12% ao ano, como previsto na Constituição Federal. Salienta que, não caberia a SELIC, sob pena de distorcer sobremaneira o seu débito. Alega que seria ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa SELIC sobre seu débito. Diz que, seria prática de anatocismo a cobrança de multa, no caso, e que o Fisco estaria confiscando seu patrimônio.

Em relação às alegações de **ilegalidade e inconstitucionalidade**, a **Súmula CARF nº 2**, estabelece que "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à impossibilidade de aplicação da taxa **SELIC**, a **Súmula CARF nº 4**, preconiza que, "a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)".

Sobre os pontos específicos que envolvem o mérito sobre o lucro inflacionário, verifica-se que a recorrente não se manifestou a respeito.

De todo modo, analisando-se as razões de decidir da DRJ, destacamos os pontos nos quais se baseou para manter as conclusões da fiscalização:

6. O presente lançamento, conforme já relatado e constante da descrição dos fatos do auto de infração (fl. 30), originou-se da revisão sumária da declaração de rendimentos da impugnante, correspondente ao ano-calendário de 1996, entregue em 1997 (fls. 04/28), na qual foi constatado que o lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, conforme demonstrativos anexos ao auto de infração, no resultado anual (Ficha 07, linha 09 - fl. 09), gerando, como consequência, a majoração da soma das adições e o surgimento do lucro real antes da compensação de prejuízos fiscais e do lucro real (Ficha 07, linhas 14, 27 e 36), bem como de imposto de renda sobre o lucro real e de imposto de renda a pagar (Ficha 08, linhas 01 e 19), conforme Demonstrativo de Valores Apurados anexo ao auto de infração (fl. 31).
7. É sabido que a Lei nº 8.200/1991 foi feita exatamente porque a correção monetária vigente na forma anterior vinha sendo considerada inconstitucional pelos tribunais judiciais, tendo o governo então modificado seu entendimento para permitir a complementação da correção monetária de 1990, mediante procedimentos que foram determinados pela lei e apenas regulamentados pelo Decreto nº 332/1991.
8. Deste modo, o saldo credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF apurado em 1991 poderia ter sua tributação postergada, integrando o saldo de lucro inflacionário acumulado do período-base, mas sendo adicionado na determinação do lucro real apenas a partir de 1993, mediante sua soma ao lucro inflacionário acumulado transferido do período-base de 1992.
9. Alega a contribuinte que a infração decorreu do valor lançado a título de diferença de correção monetária IPC/BTNF na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1992 (DIRPJ/1992) e que efetuou a transferência, em 31/12/1991, do saldo da conta contábil da Reserva de Correção Monetária - Dif. IPC/BTNF para a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, o qual em 1993, foi compensado com prejuízos fiscais dos períodos base de 1987 e 1988, parecendo considerar, por este fato, totalmente realizado o lucro inflacionário naquele ano, embora não oferecido à tributação naquele momento.
10. Equivoca-se, porém, a impugnante em sua conclusão, pois a transferência para a conta de lucros ou prejuízos acumulados não implica realização do lucro inflacionário, já que esta realização tem regras próprias na legislação e apenas elas têm como consequência o oferecimento à tributação do valor assim apurado. Estas regras constam dos artigos 417 a 423 do RIR/1994 e dizem respeito, basicamente, ao

cálculo de um percentual de realização do ativo permanente (sem qualquer referência a contas do patrimônio líquido), estando reproduzidas, com as devidas adaptações, nos artigos 22 e 23 do Decreto nº 332/1991, a seguir transcritos, que se aplicam exatamente à realização deste lucro inflacionário por determinação do inciso II do artigo 38 do mesmo decreto:

"Art. 22 - Em cada período-base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária.

§ 1º - O lucro inflacionário no período será calculado de acordo com as seguintes normas:

a) será determinada a relação percentual entre o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, realizados no período-base, e a soma dos seguintes valores:

1. a média do valor contábil do ativo permanente no início e no fim do período-base;

2. a média do saldo das demais do ativo sujeitas à correção monetária (art. 4o, inciso 7, alíneas b, c, d, e e J) no início e no fim do período-base;

b) o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária realizado no período-base será a soma dos seguintes valores:

1. custo contábil dos imóveis existentes no estoque no início do período-base e baixados no curso deste;

2. valor contábil, corrigido monetariamente até o mês da baixa, dos demais bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária e baixados no curso do período-base;

3. quotas de depreciação, amortização e exaustão computadas como custo ou despesa operacional do período-base;

4. lucros ou dividendos, recebidos no período-base, de quaisquer participações societárias registradas como investimento;

c) o montante do lucro inflacionário realizado no período-base será determinado mediante a aplicação da percentagem de que trata a alínea a sobre o lucro inflacionário acumulado (art. 21, § 2o);

§ 2º O contribuinte que optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado deverá computar na determinação do lucro real o montante do lucro inflacionário realizado (parágrafo anterior) ou o valor determinado de acordo com o disposto no art. 23, e excluir do lucro líquido do período-base o montante do lucro inflacionário do período-base (art. 21).

Art. 23. - A pessoa jurídica deverá considerar realizado, em cada período-base, no mínimo cinco por cento do lucro inflacionário acumulado, quando o valor assim determinado resultar superior ao apurado de acordo com o § Iodo artigo anterior. Parágrafo único - E facultado ao contribuinte considerar realizado valor de lucro inflacionário acumulado superior ao determinado na forma deste artigo ou do § 1º do art. 22. "

11. A realização contábil da reserva criada para registrar o lucro inflacionário complementar IPC/BTNF ocorre com o registro contábil de apropriação na conta devida e nos livros próprios, sendo portanto distinta da realização fiscal do lucro inflacionário, que é o oferecimento à tributação, seja na declaração de rendimentos, seja com a efetivação do pagamento do tributo, o que no presente caso não ocorreu. Se oferecida à tributação com pagamento do tributo devido através de DARF com o código 3320, deve ser dado conhecimento deste fato à Receita Federal por meio de informação na DIRPJ, o que não foi feito, no ano-calendário de 1996, como devido, já que não consta dela a Ficha 20, na qual deveria ter esta informação.

12. A realização contábil vinculada à realização fiscal ocorre normalmente quando há uma reavaliação específica de bens do ativo permanente, cuja contrapartida é a criação de uma reserva especial no patrimônio líquido, e que, aí sim, ao ser capitalizada tem consequências fiscais. Isto ocorreu, por exemplo, com a correção prevista no artigo 2º da Lei nº 8.200/1991, na qual, porém, à semelhança da correção IPC/BTNF do artigo 3º da mesma lei, a incorporação da reserva contábil ao capital não tinha como consequência a realização do lucro inflacionário correspondente controlado no LALUR. Este entendimento está claramente disposto nas instruções de preenchimento do Anexo A, quadro 04, linha 29, do MAJUR/1993. que transcrevemos a seguir:

"Linha 04/29 - Reserva Especial de Correção Monetária (Lei nº 8.200/91, art. 2º)

Indicar, nesta linha, o saldo da correção especial das contas do ativo permanente efetuada com base em índices que reflita, em nível nacional, variação geral de preços. A capitalização da reserva especial não implicará a sua realização para efeitos fiscais. O valor da reserva especial mesmo que incorporado ao capital, será adicionado ao lucro líquido, proporcionalmente à realização dos bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título (Decreto nº 332/91, art. 45, §§ 3º e 4º). "
(grifei)

13. Acontece que o diferimento da tributação sobre o lucro inflacionário é uma opção do contribuinte, não havendo nenhuma forma de deixar de pagar o imposto devido. A realização do lucro inflacionário só é feita mediante a sua tributação, seja na declaração de rendimentos, seja em face da opção pela sua realização incentivada nos moldes do artigo 31, da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, que assim dispõe:

"Art. 31. A 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 a alíquota de 20 % (vinte por cento); ou*
- II - 1/60 a alíquota de 18 % (dezoito por cento); ou*
- III - 1/36 a alíquota de 15% (quinze por cento); ou*
- IV - 1/12 a alíquota de 10% (dez por cento); ou*
- V - em cota única a alíquota de 5% (cinco por cento).*

§ 1º O lucro inflacionário acumulado realizado na forma deste artigo será convertido em quantidade de UFIR diária pelo valor desta no último dia do período-base.

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

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

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

14. Verifica-se, no Demonstrativo do Lucro Inflacionário - SAPLI (fls. 37/40) anexo ao auto de infração que, partindo dos saldos de 31/12/1991, não houve realização do lucro inflacionário no ano-calendário de 1992, nem nos anos de 1993, 1994 e 1995, donde se conclui que o saldo de R\$ 1.583.600,06 existente em 31/12/1995 e base de cálculo do lançamento é decorrente somente do saldo corrigido acumulado de 31/12/1991, atualizado, até 31/12/1995, comprovando-se, assim, que não houve realização do lucro inflacionário de períodos anteriores nas declarações de rendimentos dos exercícios de 1993 a 1996.

15. Analisando-se ainda o Demonstrativo do Lucro Inflacionário - SAPLI (fls. 37/40), observa-se também que o saldo acumulado do lucro inflacionário diferido corrigido até 31/12/1995 foi, realmente, originado dos valores já corrigidos em 31/12/1991 do saldo credor da diferença IPC/BTNF, no montante de Cr\$ 1.140.852,25, de acordo com o artigo 3º da Lei nº 8.200, de 1991, disciplinado pelos artigos 38 e 40 do Decreto nº 332, de 04 de novembro de 1991, que dispõem:

"Art. 38. O resultado da correção monetária das demonstrações financeiras, que corresponder à diferença verificada no período-base de 1990, entre a variação do IPC e o BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal: (...)

II- será adicionado na determinação do lucro real, a partir do período-base encerrado em 1993, de acordo com as normas de realização do lucro inflacionário do período-base (arts. 22 e 23) quando se tratar de saldo credor.

Parágrafo único - Na determinação do saldo credor a ser adicionado na forma do inciso II, a pessoa jurídica deverá somar o saldo credor correspondente à diferença de correção referida neste artigo ao lucro inflacionário acumulado transferido do período-base de 1992. Art. 40. Os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, registrados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma deste Capítulo, e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro, para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993. (...)

§ 3o O valor da adição relativa à diferença de correção do lucro inflacionário a tributar será computado na determinação do lucro real de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, a partir do período-base de 1993."

16. Após pesquisa realizada junto ao banco de dados do sistema SINAL da Secretaria da Receita Federal (fl. 81), que controla os pagamentos recebidos dos contribuintes, constatou-se a inexistência de registro de DARF com o código de receita "3320", indicativo do pagamento do imposto de renda correspondente ao referido saldo de lucro inflacionário acumulado com a opção de realização incentivada prevista no artigo 31 da Lei nº 8.541/1992.

17. Ressalte-se, por fim, que, em 31/12/1996, ainda ficou uma parcela de lucro inflacionário diferido de períodos anteriores de R\$ 1.425.240,05 (fl. 40) que, se não foi oferecida à tributação nos anos seguintes, poderá, a critério da DRF de origem, ser objeto de outro lançamento.

Verifica-se, portanto, que os fundamentos específicos apresentados pela DRF e ratificados pela DRJ devem ser mantidos, pois demonstram que é devido o lançamento em questão.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil