



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Recurso nº : 135.523 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1997
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Interessado(a) : BRASIL TELECOM S.A.
Sessão de : 16 de junho de 2004
Acórdão nº : 103-21.640

IRPJ -.LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO - Tendo o sujeito passivo efetuado a realização incentivada do lucro inflacionário, na forma do disposto no artigo 9º da Lei nº 9.532/97, mesmo com erros de cálculo, descabe a exigência de insuficiência de realização mínima, em período anterior, em virtude de formalização indevida do lançamento, que traria características de postergação no pagamento de imposto.

Negado provimento ao recurso *ex officio*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIBO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA (Suplente Convocado), ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOÃO BELLINI JÚNIOR (Suplente Convocado) e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

Recurso nº : 135.523 - EX OFFICIO
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

RELATÓRIO

A 4ª TURMA DA DRJ EM BRASÍLIA/DF recorre de sua decisão, que exonerou a contribuinte BRASIL TELECOM S/A de crédito tributário superior ao seu limite de alçada.

A decisão recorrida mereceu o seguinte relato da infração que foi imputada à recorrida:

"Contra a empresa acima qualificada foi formalizado o auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) do exercício 1997, cujo crédito tributário exigido, acrescido de juros de mora (calculados até 30/11/2001) e multa de ofício, importa em R\$ 8.605.567,77, conforme doc. De fls. 2 assim discriminado:

<i>Imposto.....</i>	<i>3.166.256,22</i>
<i>Juros de Mora (Calculados até 30/11/2001).....</i>	<i>3.064.919,39</i>
<i>Multa Proporcional (Passível de Redução)</i>	<i>2.374.692,16</i>

A infração à legislação tributária apontada no auto de infração corresponde à realização do lucro inflacionário no percentual inferior ao mínimo obrigatório na demonstração do lucro real(Ficha 7, linha 9) da DIRPJ/1997. A descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações, encontram-se consubstanciados no auto de infração às folhas 3 a 6.

A empresa atuada tomou ciência do lançamento, em 18/12/01, no próprio auto de infração (fls. 2). Não conformada com a exigência fiscal, em 14/01/02, apresentou a impugnação (fls. 54 a 84), na qual transcreve os fatos e insurge contra o lançamento alegando questões preliminares e de direito a seguir sintetizadas:

Das preliminares:

Decadência.

1. Alega que, consoante o art. 150, § 4º, do CTN, não poderia a fiscalização à guisa de recomposição dos saldos do lucro inflacionário a realizar, constantes do seu LALUR, alterar os valores relativos aos anos anteriores a 1995, com o propósito de exigir suposto crédito, já atingido pela decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

Do mérito.

Erro ao SAPLI.

2. No item III da impugnação, faz demonstrativo do saldo do lucro inflacionário da Atividade Rural e Demais Atividades informado nas suas declarações de rendimentos dos exercícios de 1989 a 1994, e alega que em todos os períodos contém erros grosseiros que lhe prejudicam, haja vista nos anos-base 1991 e 1992 a SRF ter apropriado valor do lucro inflacionário de outras atividades inferior ao efetivamente realizado.

3. Assevera que foi novamente prejudicada, pois as realizações são corrigidas até a data da presente exigência e novamente cobradas; assim, não há como embasar o auto de infração em informações completamente erradas, constantes do SAPLI, razão pela qual dever ser cancelado.

4. Segundo a reclamante, o lançamento não pode prosperar, (sic), pois se encontra maculado com erro essencial, devido a inobservância da legislação (DL nº 1.598/97, art. 6º, §§ 4º e 6º, e PN nº 2/96) que rege a matéria, haja vista todo o saldo do lucro inflacionário acumulado no seu LALUR, ter sido realizado em 1997, por isso só pode ser exigido dela o montante relativo a postergação do imposto.

Da multa de ofício.

5. Argumenta que a Telecomunicação de Santa Catarina, posteriormente ao período abrangido pelo auto de infração, sofreu processo de privatização, sendo adquirida por um grupo de empresas privadas, sucedendo a estatal em suas atividades de prestação de telefonia fixa. Como é cediço, nos casos de sucessão de empresas, as multas decorrentes de infrações cometidas no período anterior, não se aplicam à sucessora, pois a reprimenda tem caráter pessoal, conforme prevê o art. 133 do Código Tributário Nacional.

Juros de mora e Taxa SELIC

6. Nos itens 52 a 60, questiona à incidência de juros de mora sobre os créditos exigidos no auto de infração, argumentando que o crédito exigido não pode ser alcançado pelos acréscimos monetários previsto Lei nº 8.981/95, art. 84, que determina sua incidência somente para os tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, de modo que não pode ser aplicado à integralidade dos débitos ora discutidos.

7. Sustenta que a incidência da SELIC equivalente a juros moratório sobre os débitos de natureza tributária, é uma forma disfarçada e contrária a determinação legal (CTN, art. 161, § 1º) que determina apenas a inclusão de juros moratórios. Além disso, essa incidência afeta o princípio constitucional da anterioridade e da irretroatividade da norma



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

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

tributária estabelecida na Constituição Federal (Art. 150, III, "a"). Inobstante, essa forma de remuneração de mora, desde a sua instituição, supera o preceito contido no art. 192, § 3º, da referida Constituição Federal.

Em face dos argumentos de defesa da reclamante, conforme fls. 405 a 407, o processo foi baixado em diligência para a Fiscalização da DRF/Brasília verificar a evolução do lucro inflacionário a realizar levando em conta a diferença IPC/BTNF dos anos 1990 a 1992, as realizações da atividade incentivada, as parcelas alcançadas pela decadência e suposta postergação de imposto pago.

Às fls. 415 a 434 consta o Relatório Fiscal da diligência solicitada, tendo sido reaberto o prazo para a contribuinte se manifestar sobre o resultado da diligência.

A contribuinte tomou ciência do resultado da diligência no próprio relatório (doc. de fls.421), pós a reabertura do prazo, não conformada com o resultado apresentou impugnação complementar na qual, em resumo, argumenta e requer o seguinte:

- 1. Que Fiscal utilizou com exemplo da invalidade dos dados constantes no sistema da Receita Federal o ano-base de 1989. Nesse ano, demonstrou-se, através de amostragem, as inconsistências dos dados existentes no SAPLI. Em momento algum afirma-se que os erros apontados durante a impugnado no SAPLI eram os únicos existentes.*
- 2. Tendo as incongruências apontadas sido corrigidas durante a diligência, ela vem demonstrar outros dados inválidos existentes no SAPLI. Esta demonstração consta em anexo (doc. 01) e explicita didaticamente as realizações ocorridas do lucro inflacionário. Visando facilitar a análise do Auditor Fiscal responsável, encontra-se anexo cópia do LALUR, devidamente organizado em função da conta (docs. 02 a 05).*
- 3. Na realidade, como houve a solicitação de diligência esta não deveria ter sido atido apenas aos períodos apontados por ela, mas sim, conferido todas as informações constantes no SAPLI.*
- 4. No tocante à ressalva do Auditor responsável de que foram consideradas as realizações referentes os saldos decorrentes da diferença IPC/BTNF, verifica-se que esta não condiz com as informações constantes no LALUR. Conforme apontado na planilha anexa, em vários exercícios a diferença entre o valor constante no SAPLI e o realizado por ela é exatamente referente à diferença IPC/BTNF.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

5. *Em determinado momento da diligência o fiscal efetua um cálculo de porcentagem para verificação da parcela de "Atividade Incentivada" e da parcela das "Demais Atividades", conforme segue: "Destarte apurou-se a proporção entre tais atividades de acordo com o LI realizado pela empresa, com a finalidade de determinar sobre qual valor incidira as respectivas alíquotas de 6% e 15%, conforme demonstrado".*

6. *Ocorre, entretanto, que não existe necessidade de realização de cálculo proporcional, pois os valores constam todos discriminados no LALUR, bastando efetuar o levantamento, nos mesmo moldes que ela f.*

7. *Por outro lado, em nenhum momento foi possibilitado a ela a elaboração de quesitos ao fiscal responsável pela diligência, visando comprovar o alegado. Desta feita, vem apresentar seguintes questionamentos, que deverão ser esclarecidos com elementos contábeis pelo Auditor responsável.*

7.1) *Demonstrar a confiabilidade das informações constantes no SAPLI, através da comparação dos dados deste sistema com os do LALUR e com os da DIPJs. Ressalte-se que, parte desta atividade foi realizada pela Contribuinte e consta da planilha anexa (doc. 01) onde são indicados os valores realizados, assim, como as páginas do LALUR para que seja facilmente realizada a conferência dos valores.*

7.2) *Utilizando as informações levantadas para a resposta ao quesito anterior, demonstre através do levantamento dos dados qual o valor que efetivamente deverá ser realizado de ofícios, tendo em vista a prescrição (Para que não seja utilizado o cálculo percentual, como feito anteriormente).*

7.3) *Demonstre matematicamente, utilizando as informações constantes no LALUR e nas DIPJs, que não houve a postergação do Lucro Inflacionários, uma vez que ocorreu uma grande realização no exercício de 1997.*

7.4) *Demonstre que o valor ora imputado à Contribuinte já não está sendo exigido no processo nº 10.983.001.656/98-09 (doc. 06), uma vez que aquele também se refere à realização do Lucro Inflacionário e os reflexos podem não estar sendo considerados na presente autuação, causando uma bi-tributação.*

7.5) *Demonstre os valores que estão/estariam prescritos referente aos meses anteriores à dezembro de 1996.*

Sobre os temas acima tratados, a reclamante faz comentários cita legislação tributária, jurisprudência administrativa e judicial e, por derradeiro, requer nas impugnações (Primeira e Complementar) o seguinte:



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

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

- a) o cancelamento do auto de infração ora impugnado, pois, encontra-se maculado com erro, devido a inobservância ao disposto no artigo 6º, §§ 4º e 6º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e no Parecer Normativo nº 2, de 28 de agosto de 1996;
- a.1) caso seja afastada a preliminar anterior, seja reconhecida apenas a postergação do Lucro Inflacionário, tendo em vista que o valor acumulado restante foi totalmente realizado no exercício de 1997;
- b) seja afastada a aplicação da multa moratória, posto que indevida nos termos dos artigos 132 e 133 do CTN, pois decorre infração e desídia imputável exclusivamente à pessoa jurídica sucedida, não podendo ser atribuída à sucessora, ora Embargante, bem como, em face de a infração ter caráter pessoal, não cabendo a atribuição de sua responsabilidade a terceiros.
- c) o cancelamento do presente Auto de Infração, porque o fiscal não, respeitou o prazo decadencial, para efetuar o lançamento;
- d) seja afastada a preliminar, anterior, a alteração dos, cálculos do valor, acumulado do lucro inflacionário, para que este parta do montante: informado na DIPJ96, que se encontra tacitamente homologada;
- e) o cancelamento do Auto de Infração no mérito, tendo em vista que, o mesmo baseou-se em informações completamente equivocadas, conforme planilha apresentada, e: por este motivo, não pode uma ficção gerar efeitos jurídicos;
- f) a exclusão da Taxa SELIC da remuneração de mora, pois não pode incidir sobre débitos de natureza tributária, indo contra o preceituado em nossa Constituição Federal, bem como a jurisprudência pacífica do egrégio Superior Tribunal de Justiça, bem como, seja afastada a aplicação dos juros moratórios previstos no artigo 84 da Lei nº 8.981/98, tendo em vista que os fatos geradores da suposta exigência tributária ocorreram anteriormente à sua vigência, afrontando o princípio constitucional da anterioridade: e dá Irretroatividade da norma tributária, nas conformidades estabelecida pela alínea "a", inciso III, do artigo 150, da CF;
- g) seja lhe dada ciência dos quesitos levantados pela autoridade fiscal ao responsável pela diligência, sob pena de violência ao direito ao contraditório;
- h) seja lhe possibilitado a formulação de quesitos ao fiscal responsável pela diligência, PRs moldes do item "7" sob pena de cerceamento do direito de defesa;
- i) seja considerado no cálculo da realização mínima de ofício o valor referente aos meses anteriores à dezembro de 1996; e,
- j) vista às respostas que serão elaboradas pelo Auditor responsável pela diligência, para que caso haja dúvidas sobre as mesmas possa ela se manifestar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

Ao analisar as razões de discordância do sujeito passivo, postas na impugnação e com o resultado das diligências, a 4ª Turma da DRJ Brasília/DF julgou pela improcedência do lançamento, tendo o julgado merecido a seguinte ementa:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 1997*

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO - DIFERENÇA IPC/BTNF

A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras do período-base 1990, que corresponder à diferença credora do IPC/BTNF, será computada na determinação do lucro real, a partir do ano-calendário 1991.

DECADÊNCIA

No que respeita à realização do lucro inflacionário, prazo decadencial não pode ser contado a partir do exercício em que se deu o diferimento, mas a partir de cada exercício em que se deve ser tributada sua realização.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO

Quando o pagamento espontâneo do imposto for efetivado antes da formalização do lançamento de ofício, é de aplicar as regras do Parecer Normativo CST Nº 2/96.

Lançamento Improcedente."

A Justificativa da decisão que exonerou o sujeito passivo das exigências que lhe foram impostas veio com o voto condutor do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

"A impugnação é tempestiva, por ter sido apresentada dentro do prazo legal, previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, e atende os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dela toma-se conhecimento para exame das razões trazidas pela contribuinte.

Da decadência.

Na espécie, o presente lançamento teve por base as informações prestadas na DIRPJ/1997, ND 8.094.333 (fls. 39/43), apresentada em 15/04/97, na qual foi constatado lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, estabelecido pela legislação tributária de regência (Lei nº9.065/95, art. 6º, e 9.249/95, arts. 6º e 7º), conforme demonstrativos anexos ao auto de infração.

Quanto à decadência, vale consignar que o fato gerador do imposto de renda incidente sobre o lucro inflacionário acumulado a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

realizar não pode ser considerado como ocorrido na data do seu diferimento, mas tão-somente, na data de sua realização. Se assim não fosse, não poderia a lei permitir tal diferimento indefinidamente até que ocorressem os eventos definidos em lei que ensejassem a sua realização.

Fazendo-se uma interpretação sistemática da legislação de regência sobre a matéria em tela, outra não é a conclusão, pois, tratando-se de lucro inflacionário a realizar, a lei determina que se aplique sobre a base de cálculo (lucro inflacionário acumulado a realizar) a alíquota prevista pela lei vigente na data em que o lucro foi diferido. Logo, isso só faz sentido se o fato gerador ocorrer na data da realização do lucro inflacionário, já que o art. 144 do Código Tributário Nacional impõe que o lançamento reporta-se a data de ocorrência do fato gerador.

Ademais, a postergação da tributação do lucro inflacionário diferido é um favor fiscal cuja realização é reconhecida em períodos de apuração posteriores, com a materialização das condições previstas em lei. Além disso, a postergação da realização do lucro inflacionário não implica possível benefício pela extinção da obrigação tributária decorrente do transcurso do prazo de cinco anos de seu diferimento.

Desse modo, o lançamento decorrente de sua realização é que não pode alcançar períodos de apuração protegido pelo instituto da decadência. Nesse sentido o 1º Conselho de Contribuintes em seus julgados tem manifestado entendimento, conforme ementa, in verbis:

'DECADÊNCIA E LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - No exercício financeiro em que a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real e optar pela tributação com base no lucro presumido, o saldo do lucro inflacionário a tributar será adicionado ao lucro tributável, ainda que se trate de lucro inflacionário diferido que teve origem em exercícios que superem o quinquênio decadencial. Quando o artigo 173 do CTN determina que o direito de lançar extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, supõe, como é óbvio, que a Fazenda Pública tenha esse direito, o qual inexistia enquanto a empresa se utilizou da faculdade de diferir a tributação do lucro inflacionário (Ac. 1ºCC 103-8.245/88 - DO 05/05/88)'

DECADÊNCIA - No que respeita a realização do lucro inflacionário, prazo decadencial não pode ser contado a partir do exercício em que se deu o diferimento, mas a partir de cada exercício em que se deve ser tributada sua realização.

DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO (EX. 89) - A constatação da realização - ou não - do lucro inflacionário de exercícios anteriores é feita na declaração em que a realização deveria ter sido efetuada pelo contribuinte, sendo o dia de sua entrega o termo de inicial



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

da contagem do prazo decadencial (Ac.1º CC 106-293/96 - DO 24/06/97)

IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - No caso de lucro inflacionário diferido o prazo decadencial fluirá a partir da sua realização quando o tributo torna-se exigível, ou seja, a partir da data em que o lançamento é juridicamente possível. (Acórdão nº 103-20.431, sessão de 08 de novembro de 2000).

LUCRO INFLACIONÁRIO - Cabível é o lançamento de ofício quando a pessoa jurídica deixa de realizar parte do lucro inflacionário acumulado a que estava obrigada, corrigido monetariamente, ainda que se trate de lucro inflacionário diferido de exercício anterior ao quinquênio decadencial. (Ac.1º CC 105-13.809/2002 - DOU de 22/08/2002).'

Assim, levando-se em consideração a data de entrega da declaração origem do lançamento, ou seja, 15/04/1997, e a data 18/12/2001 da ciência do lançamento, de acordo com o art. 173, parágrafo único,, infere-se que não ocorreu a decadência, quanto aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1996, como questionado pela impugnante, uma vez que a Fazenda Pública teria 5 (cinco) anos contados a partir da entrega da declaração de rendimento para constituir o crédito tributário pelo lançamento. Isto e, até 15/04/2002, logo, não há que se falar em decadência do direito de lançar, razão pela qual rejeita-se a preliminar de decadência.

Do saldo do lucro inflacionário em 31/12/1996.

Quanto ao saldo do lucro inflacionário a realizar existente em 31/12/1996, cabe esclarecer que realmente foi constatada irregularidades no SAPLI, desfavorável à contribuinte, ou seja: realizações efetuadas no período de 1985 a 1996, relativas à atividade incentivada (tributada à alíquota de 6%), não capituladas pelo SAPLI e, ainda, parcelas do lucro inflacionário não realizadas já alcançada pela decadência.

Todavia, consoante o relatório de diligência fiscal, demonstrativo do lucro inflacionário realizado em FAPLIs (fls. 415/424 e 469/482 - Vol. II), tais irregularidades já foram retificadas no SAPLI, levando em conta, inclusive, as parcelas do lucro inflacionário realizado que deveriam ter sido computadas na determinação do lucro real em períodos anteriores, alcançadas pela decadência, e realizações incentivadas. Após os acertos, conforme o demonstrativo do lucro inflacionário (fls. 428/433), restou saldo de lucro inflacionário a realizar, incluso o saldo credor da diferença IPC/BTNF do ano-base 1990 e da diferença IPC/BTNF do saldo do lucro inflacionário existente em 1989, no valor de R\$ 158.169.291,86.

Comparando os valores do lucro inflacionário a realizar registrados no LALUR (fls. 483/740) e informados no relatório elaborado pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

impugnante (fls. 761) com os constantes do demonstrativo do SAPLI (fls.428/433), verifica-se que a diferença existente diz respeito à diferença existente em 31/12/1989, não controlado pela impugnante na parte B do LALUR, conforme determina o art. 40 do Decreto nº 332, de 01/11/1991, e as realizações a título de correção monetária instituída pela Lei nº 8.200/91.

Na planilha (fls. 761) elaborada pela impugnante consta realização relativa ao saldo credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF, em relação ao ano-base de 1990, não estando ali a diferença IPC/BTNF do saldo existente em 1989, entretanto, essas realizações (sic), embora registradas no Lucro de Apuração do Lucro Real (LALUR), não foram informadas nas declarações dos anos-calendários 1993, 1994 e 1995, como sugere a impugnante.

Na planilha acima mencionada, na coluna LI 25% - Até 92, consta uma realização incentivada no valor de CR\$ 4.870.496.656,64 e na coluna Real. SAPLI valor zero; entretanto, no demonstrativo do SAPLI (fls. 430) no mês de maio do ano-calendário 1993, ao contrário, consta uma realização incentivada efetuada em 31/05/93, no valor de CR\$ 5.942.721.612,00.

Assim, embora a empresa autuada entenda diferente, considera-se correto o saldo do lucro inflacionário a realizar apurado pelo Fiscal no relatório de diligência (fls. 424), no valor de R\$ 158.169.291,86 e, conseqüentemente, a alteração do imposto cobrado no auto de infração de R\$ 3.166.256,22 para R\$ 1.477.637,91, conforme consta na fls. 425.

Da postergação/Realização incentivada.

A Lei nº 9.532/97, no art. 9º, autorizou a pessoa jurídica realizar integralmente o saldo do lucro inflacionário acumulado no último dia dos meses de novembro e dezembro do ano-calendário 1997, com tributação à alíquota de 10% (dez por cento)

Nota-se no demonstrativo do SAPLI (fls. 433) que a reclamante realizou, a título de realização incentivada, o valor de R\$ 53.702.491,46, equivale a 39,6% do saldo do lucro inflacionário existente em 31/12/97; portanto, superior ao percentual de realização mínimo obrigatório previsto na legislação tributária (leis nºs 9.065/95, art. 6º, e 9.249/95, arts. 6º e 7º).

Verifica-se ainda no referido demonstrativo, que a empresa reclamante deixou de tributar e pagar o imposto sobre o valor de R\$ 82.030.051,95, relativo à diferença entre o saldo existente no SAPLI e o valor efetivamente oferecido à tributação (R\$ 53.702.491,46).

Contudo, como o valor da realização do lucro inflacionário no ano-calendário 1997, foi bem superior ao calculado com base no percentual



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

de realização mínimo obrigatório previsto na legislação tributária, infere-se que ficou caracterizada a postergação do pagamento do imposto.

A figura da postergação do imposto freqüentemente incompreendida, mereceu pronunciamento da COSIT, mediante o Parecer Normativo COSIT 02/1996, no qual, além de esclarecer, entre outros aspectos, a forma de apuração do tributo devido decorrente de postergação, explica, ainda, o seguinte:

5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de previsão, dedução ou do reconhecimento de lucro, determinação de natureza semelhantes vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

*'Art. 6º (...)
(...)*

§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para feito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

- a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;*
- b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.*

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência." (os grifos são nossos)

5.1 - O art. 6º, de onde foram transcritos estes parágrafos, trata, em seu todo, de definir o que é o lucro real e de estabelecer os critérios para a sua correta determinação, seja pelo contribuinte, seja pelo fisco, como, aliás, esta Coordenação-Geral já se manifestou por intermédio do referido Parecer Normativo CST nº 57/79.

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de



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

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;*
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;*
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;*
- d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;*
- e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;*
- f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;*
- g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido;*

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexactidão de que se trata. Somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.

6.3 - A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha a ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.

7. O § 6º, transcrito no item 5, determina que o lançamento deve ser feito pelo valor líquido do imposto e da contribuição social, depois de compensados os valores a que o contribuinte tiver direito em decorrência do disposto no § 4º. Por isso, após efetuados os procedimentos referidos no subitem 5.3, somente será possível de inclusão no lançamento a diferença negativa de imposto e contribuição social que resultar após a compensação de todo o valor pago a maior, no período-base de término da postergação, com base no lucro real mensal ou na forma dos arts. 27 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com o valor pago a menor no período-base de início da postergação.

Como se pode depreender da leitura atenta do trecho reproduzido acima, toda a discussão se estabelece em torno da postergação de pagamento de imposto ou da contribuição social, ou seja, quando uma parcela do imposto, que deveria ser paga num determinado período-base, for efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior, conforme entendimento firmado no item 6.1.

Consoante demonstrado anteriormente a impugnante no ano-calendário 1997 realizou lucro inflacionário, a título de tributação incentivada, no valor de R\$ 53.702.491,46, superior ao valor mínimo obrigatório, caracterizando, assim, postergação do pagamento do imposto, conforme entendimento do Parecer Normativo acima mencionado.

Dessa forma, entende-se que houve equívoco na formalização do lançamento, por se tratar de infração caracterizada como postergação do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado (LIA) e não ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário no percentual mínimo obrigatório, como consta na descrição dos fatos e enquadramento legal da infração.

No caso, conforme o item 6.2 do Parecer Normativo acima transcrito, caberia lançamento, em relação à parcela do imposto que havia sido paga, para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago; porém, em face



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

do prazo decadencial isso não é mais possível, relativamente ao ano-calendário 1996.

A respeito das demais alegações suscitadas na peça impugnatória, considera-se desnecessário as suas apreciações, pois quando se puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta (Decreto nº 70.235/72, art. 59, § 3º).

Diante do exposto, considerando o disposto no art. 204 do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24/08/2001 c/c a Portaria SRF nº 1.042, de 31/08/2001, voto no sentido de julgar improcedente o lançamento objeto da presente lide e, em consequência, exonerar a contribuinte da exigência formulada no presente auto de infração."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11
Acórdão nº : 103-21.640

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso de ofício atende aos requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, a acusação fiscal tem pertinência com a realização do lucro inflacionário, quando a fiscalização trouxe o entendimento de que o sujeito passivo realizou lucro inflacionário em montante inferior ao mínimo obrigatório, no ano calendário de 1997.

Ao apreciar impugnação do sujeito passivo, após a conversão do julgamento em diligência, entendeu a 4ª Turma da DRJ em Brasília/DF, que a despeito de haver saldo de lucro inflacionário a realizar, a realização incentivada efetuada em 1997 foi superior ao mínimo legal e portanto, o lançamento efetuado deveria trazer as características de postergação de pagamento de Imposto de Renda e Contribuição Social.

O trecho da decisão que traz essa conclusão foi assim verbalizado:

“Consoante demonstrado anteriormente a impugnante no ano-calendário 1997 realizou lucro inflacionário, a título de tributação incentivada, no valor de R\$ 53.702.491,46, superior ao valor mínimo obrigatório, caracterizando, assim, postergação do pagamento do imposto, conforme entendimento do Parecer Normativo acima mencionado.

Dessa forma, entende-se que houve equívoco na formalização do lançamento, por se tratar de infração caracterizada como postergação do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado (LIA) e não ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário no percentual mínimo obrigatório, como consta na descrição dos fatos e enquadramento legal da infração.”

Conforme ressaltado no relatório e voto da decisão recorrida, especialmente das diligências levadas a efeito, o sujeito passivo ainda possuía saldo de lucro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.016809/2001-11

Acórdão nº : 103-21.640

inflacionário a realizar em dezembro de 1997, época em que fez a realização incentivada.

A Lei nº 9.532/97, ao dispor em seu artigo 9º da opção pela tributação incentivada do lucro inflacionário à alíquota de 10%, referia-se à sua tributação integral.

Os erros cometidos pelo sujeito passivo levaram o mesmo a realizar parcialmente essa tributação, o que mereceria um lançamento dessa irregularidade apresentada.

Entretanto, o lançamento efetuado teve por base a realização mínima de lucro inflacionário, quando 53% de seu valor fora realizado, mesmo irregularmente, em 1997.

Dessa forma, incensurável se torna a decisão recorrida que fez cancelar um lançamento impropriamente formalizado, visto que datado de dezembro de 2.001, não levou em consideração a parcela realizada na forma da Lei nº 9.532/97.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso *ex officio*.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2004


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA