



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA


Lam-5
Processo nº. : 10183.001328/00-98
Recurso nº. : 127.992
Matéria : IRPJ – Ex.: 1996
Recorrente : SEMENTES MAGGI LTDA.
Recorrida: DRJ em CAMPO GRANDE - MS
Sessão de : 23 de janeiro de 2002
Acórdão nº. : 107-06.519

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – DIFERENÇA IPB/BTNF – DECADÊNCIA. O termo inicial da contagem decadencial, em se tratando da tributação de lucro inflacionário realizado, é o exercício em que sua realização deva ser tributada, e não o da incorporação do valor na conta de Reserva de Capital.

CORREÇÃO MONETÁRIA E LUCRO INFLACIONÁRIO - INSUFICIÊNCIA - Procedente a exigência fiscal, quando constatada a apropriação a menor de correção monetária credora, assim como a realização, a menor que o devido, do lucro inflacionário realizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SEMENTES MAGGI LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 2002

Processo nº. : 10183.001328/00-98
Acórdão nº. : 107-06.519

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, MAURILIO LEOPOLDO SCHIMITT (Suplente convocado), JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (Suplente convocado) e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS e LUIZ MARTINS VALERO.



Processo nº. : 10183.001328/00-98
Acórdão nº. : 107-06.519

Recurso nº. : 127.992
Recorrente : SEMENTES MAGGI LTDA.

RELATÓRIO

SEMENTES MAGGI LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 172/194, da decisão da DRJ em Campo Grande - MS, que julgou procedente o crédito tributário consubstanciado no auto de Infração de IRPJ, fls. 01.

A exigência fiscal refere-se ao exercício de 1996, tendo sido constituída em razão da tributação a menor do lucro inflacionário acumulado na apuração do resultado de 31/12/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, conforme impugnação de fls. 38/55.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, nos termos da sentença nº 617, de 25/05/01 (fls. 156/166), cuja ementa tem a seguinte redação:

"IRPJ

Ano-calendário: 1995

*LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. DECADÊNCIA.
O direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do lucro inflacionário diferido só nasce no momento de sua realização, sendo essa a data inicial para a contagem do prazo decadencial.*



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 8.541/92.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Ciente da decisão monocrática em 29/06/01 (AR fls. 170), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 27/07/01 (protocolo às fls. 172), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que os efeitos da Lei 8200/91 não podem retroagir ao período-base de 1990, por ferir o princípio da anterioridade;
- b) que efetuou em 31/12/92, a transferência do saldo da conta contábil de Reserva de Correção Monetária – dif. IPC/BTNF, para a conta Reserva de Capital, e que, em 28/09/93, o valor da referida reserva foi totalmente realizado com a integralização ao capital social, conseqüentemente distribuído aos sócios em forma de quotas de capital – portanto, a dita variação monetária foi integralmente realizada;
- c) que na declaração do IRPJ do exercício de 1994, não mais consta a diferença IPC/BTNF, tendo sido totalmente realizada, e, sujeita à alíquota de 5%, conforme arts. 30 e 31 da Lei 8541/92;
- d) que o fato gerador ocorreu no período-base de 1993, com a integralização do saldo da variação monetária combatida ao capital social, sem considerar que em 1992, o valor havia sido transferido para a conta de reserva de capital, sendo que na pior das hipóteses, o prazo de lançamento encerrou em 31/12/98, tendo em vista que o prazo de 5 anos começou a fluir a partir do exercício financeiro de 1994, tendo havido a transcrição dos dispositivos legais, além de jurisprudência e doutrina;
- e) que o fisco presumiu a base de cálculo para lançamento, uma vez que na declaração do ano-base de 1995, não apresenta mais o saldo de lucro inflacionário diferido de anos anteriores, e que não se pode admitir que o fisco busque em período decaído, o valor para constituir o crédito tributário;



- f) que, com a revigoração da Lei nº 8.200/91, deixou de ser revigorado o Dec. nº 332/91, em vista ao não atendimento do disposto no art. 6º da referida lei, quanto a falta de regulamento;
- g) que não se discute a obrigatoriedade quanto a correção das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido, nem a forma da correção, mas a incidência do imposto de renda sobre o lucro inflacionário após o encerramento do exercício;
- h) que, efetivamente ocorreu a decadência sobre o valor exigido no auto de infração.

Às fls. 195, cópia do recibo de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria questionada nos autos decorre da revisão da declaração de rendimentos da contribuinte, relativa ao ano-calendário de 1995, onde foi constatada a falta de adição do lucro inflacionário acumulado na demonstração do lucro real.

Intimada pela fiscalização para informar sobre a não tributação do lucro inflacionário realizado, inclusive o valor originário do saldo credor da diferença IPC/BTNF no ano-base 1991, a contribuinte respondeu (fls. 16/17) que o citado valor teria sido totalmente realizado no ano-base de 1992, com a transferência do mesmo para a conta "correção monetária do capital subscrito", porém, deixou de proceder a devida adição ao lucro real.

Na presente instância volta a insistir na ocorrência da decadência, pois, no seu entender, o fato gerador do tributo teria ocorrido em 31/12/92 e o auto de infração foi lavrado em 04/08/00.

Não vislumbro no presente caso, qualquer ofensa aos princípios constitucionais, ainda mais que a Lei nº 8.200/91, está devidamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, cujos efeitos, com relação à correção monetária de balanço, diferença IPC/BTNF, ainda se fazem sentir e refletem no lucro tributável das empresas que optaram pelo diferimento do lucro inflacionário.

O imposto de renda é um tributo que incide sobre os resultados de determinado período, isto é, sobre a renda nele produzida. Inobstante, a lei



permite ao contribuinte, a opção de diferimento do lucro inflacionário acumulado, devendo tributar a parcela correspondente à realização do mesmo, nos termos e nas condições nela estabelecidos.

A tese da empresa, se acolhida, faria "tabula rasa" de toda a legislação referente a correção monetária das demonstrações financeiras, porque, enquanto a empresa apurasse saldo devedor de correção monetária, diferença IPC/BTNF, poderia deduzir integralmente no resultado do exercício, o que é perfeitamente admitido pela jurisprudência deste Colegiado, porém, ao apurar saldo credor de correção monetária, simplesmente deixar de oferecer à tributação sob o argumento da sua realização ao integrá-lo ao patrimônio líquido.

Por outro lado, deve-se considerar ainda, que os valores inseridos na escrituração contábil da contribuinte serviram de base de cálculo para a correção monetária das demonstrações financeiras dos exercícios seguintes.

Repetindo afirmação do ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes que *"a lei trata igualmente os iguais e desigualmente os desiguais. A igualdade jurídica repousa na igualdade de situações. Assim, aos que estão na mesma situação por ela descrita, a lei autoriza a opção pela forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda"*.

O contribuinte deve examinar a sua conveniência na adoção de uma ou de outra forma, e uma vez escolhida submeter-se às regras que lhes são peculiares.

Tem razão o julgador de primeira instância ao citar que:

"Observa-se, porém, certa incoerência da impugnante, já que na época em que a Lei nº 8.200/1991 foi promulgada ela concordou com suas determinações, pois fez o cálculo da Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF,





bem como o seu controle no LALUR (fl. 57), sem qualquer questionamento ou dúvida e somente agora, quando deve oferecer à tributação o que foi postergado anteriormente, alega a sua inconstitucionalidade. Além disso, apenas para argumentar, 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."

Com a devida vênia, discordo da recorrente quando afirma que a incorporação da reserva especial de correção monetária ao capital social teria como consequência a sua realização, tendo em vista que o valor seria totalmente distribuído aos sócios, devendo sofrer os efeitos da tributação. O Regulamento do Imposto de Renda RIR/94, estabelece:

"Art. 428 - A diferença relativa à correção monetária especial das contas do ativo permanente, apurada na forma do Decreto nº 332, de 1991, poderá ser deduzida para efeito do lucro real e da contribuição social (Lei nº 7.689/88) mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título do bem ou direito (Lei nº 8.200/91, art. 2º, §§ 4º e 5).

§ 1º - O valor da reserva especial, mesmo que incorporado ao capital, será adicionado ao lucro líquido, na determinação do lucro real e na base de cálculo da contribuição social, proporcionalmente à realização dos bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título (Lei nº 8.200/91, art. 2º, §§ 3º e 5).

§ 2º - A capitalização da reserva especial não implicará a sua realização para efeitos fiscais." (grifei)



Ora, o espírito do legislador, efetivamente não foi o de exigir de imediato o tributo sobre a citada reserva especial, tanto é que estabeleceu no parágrafo segundo que a capitalização do valor não implicará na realização para efeitos fiscais, isto é, a operação relativa a incorporação da reserva não será considerada como sendo a realização da mesma para a apuração do lucro tributável. Assim, o legislador criou uma norma especial, deixando fora do campo de incidência do tributo do período-base em que ocorresse a incorporação da reserva ao capital social da pessoa jurídica.

Também não se pode dizer que houve a distribuição do montante aos sócios quando da incorporação ao capital social, tanto é que não foi atribuído custo às quotas recebidas em bonificação pelos sócios em razão da capitalização do saldo credor da correção monetária. Além disso, a citada reserva permaneceu no patrimônio da empresa, isto é, não houve a redução do patrimônio líquido, mas sim a manutenção integral no ativo da pessoa jurídica.

A reserva especial, ainda que incorporada ao capital social, será considerada realizada na mesma proporção em que forem realizados os bens ou direitos da empresa, em decorrência da alienação, depreciação ou baixa dos mesmos. Essa regra tem como objetivo a manutenção da integralidade das contas patrimoniais. Fora disso, somente por opção da empresa, com o recolhimento espontâneo do tributo, que, inclusive, teve alíquota beneficiada para tal procedimento.

Contudo, não foi o procedimento adotado pela recorrente. Apenas restringiu-se à incorporação da reserva ao capital social e manteve-se silente daí por diante.

Sobre o assunto cabe destacar o voto proferido pelo conselheiro Luiz Martins Valero, relator do Acórdão nº 107-06.061, de 14/09/00, conforme

 abaixo transcrito:



“Como já acenado, em todas as hipóteses acima consideradas há um elemento uniforme, qual seja, tem-se um fato pretérito que se integra aos resultados apurados nos exercícios seguintes. Vale dizer, a repercussão atual tem origem e representa a continuação dos fatos verificados no passado. Portanto, tais fatos devem ser examinados sob duas perspectivas: no passado, no tocante à formação; no futuro, no que tange às repercussões fiscais decorrentes da efetiva apropriação.

O trabalho fiscal, nesses casos, pode examinar a formação pretérita do fato, mas não deve extrair e atribuir repercussão fiscal aos exercícios já protegidos pela decadência. O possível ajuste na formação desse fato, neste contexto, deve repercutir no exercício subsequente, vale dizer, no momento da sua efetiva apropriação. Há, assim, um perfeito equilíbrio, pois o lançamento de ofício não invade exercício já atingido pela preclusão administrativa, como também o fato não repercute no futuro com uma formação distorcida.

Não pode o Fisco, assim, glosar despesas lançadas em períodos já atingidos pela decadência, pois esse fato (despesa) teve sua repercussão estratificada naquele período. Pelo mesmo motivo, não pode haver glosas das despesas das variações monetárias lançadas a maior naquele exercício.

Por outro lado, deve o Fisco levar em conta valores que, a despeito de terem produzido efeitos próprios no passado (despesa), pela sua natureza deveriam ter sido computados no cálculo do lucro inflacionário, como é o caso das variações monetárias passivas não computadas nos cálculos preparados pela empresa. A formação do fato levada para o futuro, como visto, deve ser exata.

É o caso também do erro cometido no cálculo da correção monetária complementar relativa à diferença IPC/BTNF, cuja apropriação deu-se nos anos de 1993 e 1994.

Essas premissas, como não poderia ser diferente, devem nortear o exame da compensação do prejuízo fiscal. Todavia, neste particular, é preciso ter-se presente que reduzir o valor do prejuízo apurado, mediante a impugnação de valores apropriados ao resultado do período de sua formação, na prática, equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele exercício. Com efeito, a redução do prejuízo fiscal de um período, se vinculada à formação de juízo sobre a dedutibilidade ou não de um dispêndio lá apropriado, ou sobre a falta de

B

P

tributação de uma receita ou ganho havido no período da sua formação, insere-se, portanto, no campo do lançamento de ofício.

A situação seria outra se as diferenças tivessem origem nas compensações já apropriadas ou até se vinculadas a erro de correção de tais prejuízos. Portanto, sem nenhuma contradição, as premissas acima estabelecidas são perfeitamente aplicáveis aos prejuízos fiscais.

Posto isso, passa-se ao exame das questões vinculadas às matérias autuadas.

A empresa havia feito uma reavaliação de ativos em novembro de 1990, certamente motivada pela defasagem da correção monetária, então calculada em função do BTN Fiscal, que sofrera expurgo inflacionário no ano de 1990.

Posteriormente, já em 1991, foi editada a Lei nº 8.200/91, determinando a correção complementar do balanço pelo diferencial entre a variação do IPC e o BTNF.

Nessa situação o art. 37 do Decreto nº 332/91, que regulamentou a Lei nº 8.200/91, dispunha:

Da Correção no Caso de Reavaliação

“Art. 37. Nos casos de reavaliação de bens ou direitos do ativo permanente no curso do período-base de 1990, a pessoa jurídica observará as seguintes instruções:

I- tratando-se de reavaliação referida ao mês de encerramento do período-base, a pessoa jurídica corrigirá o valor contábil do bem ou direito antes do registro da reavaliação, na forma disposta nos arts. 32 e 33, e registrará a diferença a maior entre o valor assim encontrado e o valor contábil do bem ou direito nele incluída a reavaliação, no balanço de encerramento do período-base de 1990;

II- no caso de reavaliação referida a qualquer outro mês do período-base, a pessoa jurídica apurará a diferença a maior entre o valor do bem corrigido pelo IPC até o mês a que se referir a reavaliação e o valor do mesmo bem ou direito corrigido pelo BTN Fiscal e acrescido da reavaliação; a diferença a maior, se apurada, será adicionada àquela apurada pela correção do valor contábil do bem ou direito a partir do

8

R

mês da reavaliação até o encerramento do período-base."

Cabe ressaltar que o dispositivo considera a reavaliação efetuada antes da Correção Monetária Complementar pelo IPC – CMC-IPC/BTNF como uma parte dessa. Vale dizer, a empresa somente deveria registrar como CMC-IPC/BTNF a parcela dessa correção que eventualmente superasse o valor do bem ou direito corrigido pelo BTN Fiscal e acrescido da reavaliação.

Resta evidente, pela própria sistemática de correção monetária de balanço, que o mesmo critério aplicado ao ativo deveria ser aplicado à contrapartida da reavaliação registrada no patrimônio líquido.

No caso em exame, o Fisco não exigiu a aplicação da CMC-IPC/BTNF ao valor reavaliado do bem, como quer fazer crer a Recorrente. O que o Fisco questiona é o excesso de correção complementar aplicada à reserva de reavaliação, uma vez que essa reserva já era, como visto, parte da própria CMC-IPC/BTNF, que portanto jamais poderia sofrer a mesma CMC-IPC/BTNF.

Esse erro cometido pela Recorrente é a única explicação plausível para que o saldo credor de Correção Monetária do Balanço-CMB de 1990 fosse revertido para saldo devedor após a CMC-IPC/BTNF.

Nesse ponto o trabalho fiscal não merece reparos, sendo pertinente as glosas na dedução do saldo devedor da CMC-IPC/BTNF em 1993 e 1994.

Quanto à contabilização em 1991; 1º semestre/92; 2º semestre/92 e nos meses 06/93; 07/93 e 10/93 a 12/93 de variações monetárias passivas, calculadas sobre a conta de Provisão de IR sobre Lucro Inflacionário, em contas contábeis que não identificam a natureza do encargo e, por isso, não consideradas pela empresa no cálculo do lucro inflacionário, andou bem a fiscalização.

Deveras, o Parecer Normativo CST nº 347/70, com propriedade, interpreta que a forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela Contabilidade, e a repartição fiscal só a impugnará se a forma adotada omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro tributável."



Como visto acima, não ocorreu a citada decadência, tendo o lançamento de ofício sido procedido dentro do período permitido pela legislação.

Com respeito à aplicação da alíquota beneficiada de 5% para a tributação do lucro inflacionário, autorizada pelo art. 31 da Lei nº 8.541/92, se aplica ao saldo desse lucro a realizar existente em 31/12/92. Porém, o prazo para opção foi 31/12/94.

No presente caso é inaplicável tal benefício, pois somente seria possível se a recorrente tivesse optado espontaneamente por essa forma de tributação, o que não ocorreu, pois simplesmente omitiu o valor de tributação.

Ante o exposto, conclui-se pelo correto procedimento adotado pela autoridade autuante, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância, devendo ser mantido integralmente o crédito tributário constituído.

Nesses termos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso.

 Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2002.


PAULO ROBERTO CORTEZ