



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10380.002574/2003-08
Recurso nº	157.496 Voluntário
Matéria	IRPJ - EXS: DE 1998 e 1999
Acórdão nº	101-96.378
Sessão de	18 de outubro de 2007
Recorrente	MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S A
Recorrida	3ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ FORTALEZA - CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: SOLICITAÇÃO DE INCLUSÃO NO REFIS – Os débitos não declarados poderiam ser incluídos no Programa REFIS, quando espontaneamente confessados pela contribuinte, no prazo legalmente estabelecido para a tanto. Os valores lançados de ofício pela autoridade fiscal em procedimento independente da vontade da contribuinte não poderão ser incluídos no Programa REFIS.

PRELIMINAR - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO – DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 10.

DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS – os documentos que pretendem comprovar argumentos utilizados pelo contribuinte devem ser juntados aos autos.

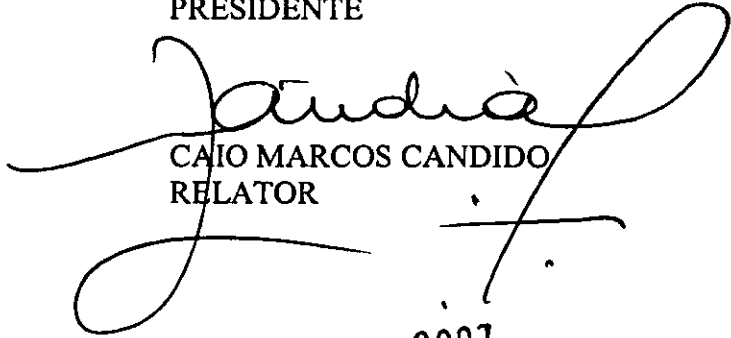
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S A..

[Assinatura]
:
[Assinatura]

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

19 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S A., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Fortaleza - CE nº 7.572, de 29 de dezembro de 2005, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 02/07), relativo aos anos-calendário de 1997 e 1998.

A autuação dá conta de que a contribuinte deixou de adicionar ao lucro líquido dos anos-calendário 1997 e 1998, para apuração do lucro real, o percentual mínimo obrigatório de 10% (dez por cento) do lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1995.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 17 de março de 2003, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 126/130) em 15 de abril de 2003, em que apresenta as seguintes razões de defesa:

Preliminarmente.

1. que solicitou ao Setor competente da DRF em Fortaleza, que o valor total levantado pelo auto de infração em referência, fosse levado à conta do Programa REFIS.
2. que por força dos dispositivos legais que regulamentam o Programa REFIS, principalmente no caso específico da Resolução CG/REFIS nº 005 de 16 de Agosto de 2000, todos os débitos vencidos até 29 de fevereiro de 2000, quer tenham sido declarados ou não, se incorporam automaticamente no saldo do débito do Programa REFIS da Empresa beneficiária, inclusive a multa de ofício será incluída no REFIS quando de sua constituição, independentemente da data de seu vencimento, sendo também, essa obrigação legal, objeto de decisão judicial já transitada em julgado.
3. que, independentemente da análise do mérito do processo, solicita encaminhar o crédito tributário objeto deste processo ao Comitê Gestor do Programa REFIS.

No mérito.

1. que da análise da documentação acostada ao processo, em especial a correspondência da MARPEX datada de 05 de fevereiro de 2003 (fls. 84), não deixa dúvidas da ausência de saldo referente a "Lucro Inflacionário".
2. que a documentação anexada: cópias do LALUR (fls. 85/86), Declaração de Ajuste Anual – exercício de 1993 (fls. 87/99) e Declaração de Ajuste Anual do IRPJ de 1994 (fls. 100/112), não deixam dúvida quanto à improcedência do auto de infração contestado.
3. que não é admissível que legislação posterior retroaja, não só para prejudicar, como principalmente, para tornar sem efeito atos e fatos legais passados, sem que sejam alegados e/ou retificados os dados corretos apresentados.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão n.º 7.572/2005 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: REFIS. DÉBITOS NÃO DECLARADOS. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. O REFIS é um programa de parcelamento de débitos a que o contribuinte adere voluntariamente, confessando, no momento oportuno, as dívidas que deseja serem pagas por esse sistema e assumindo as regras que o disciplinam. Inadmissível, pois, a inclusão no REFIS de débitos apurados através de lançamento de ofício, não confessados oportunamente, que se constitui em expressa previsão legal de exclusão do programa.

LUCRO INFLACIONÁRIO. TRIBUTAÇÃO. O lucro inflacionário representa um ganho econômico, suscetível de gerar imposto, sendo, todavia, sua tributação diferida para o momento de sua realização, seja pela baixa do bem ou direito (realização efetiva), seja nos percentuais determinados pelo legislador (realização ficta).

LUCRO INFLACIONÁRIO. RECONSTITUIÇÃO. Procede a pretensão fiscal de reconstituir o valor real do lucro inflacionário desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, devendo, todavia, ser considerados, em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro, na forma da lei, ainda que não possam ser tributadas, essas realizações, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

Cumpra ao Fisco, por sua vez, na verificação do cumprimento da Lei nº 9.065/95, expurgar, do saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, as realizações mínimas obrigatórias relativas a períodos anteriores já alcançados pela decadência, ainda que não tenham sido tributadas na época própria.

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO EXCEDENTE À MÍNIMA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA SEM QUALQUER REALIZAÇÃO. EFEITOS. Não pode ser aceita a alegada realização excedente à mínima do saldo do lucro inflacionário acumulado supostamente efetuada na época própria, mas apenas demonstrada em livros fiscais, em período no qual a declaração de rendimentos apresentada não espelhou qualquer realização.

Lançamento Procedente em Parte.

O referido acórdão concluiu por manter parcialmente os lançamentos em relação às parcelas de realização mínimas obrigatórias em relação às quais já tinha decaído o direito do Fisco em constituir o crédito tributário, pelas seguintes razões de decidir:

1. Em relação ao pleito de inclusão do crédito tributário lançado no Programa REFIS:

- a. Que tendo se exaurido o prazo para adesão ao Programa REFIS e para a consolidação dos débitos existentes, não cabe a inclusão de débito que não tenha sido formalizada espontaneamente pelo contribuinte no prazo fixado.
- b. Que não tendo o contribuinte incluído o débito objeto destes autos no prazo fixado para a opção pelo Programa REFIS, deve pagá-lo integralmente, no prazo de trinta dias, contado da ciência do lançamento ou da decisão definitiva na esfera administrativa, sob pena de exclusão do Programa, conforme previsão do inciso III do artigo 5º da Lei nº 9.964/2000.

2. Expõe em linhas gerais a sistemática do Lucro Inflacionário, a qual reproduzo a seguir:

Com relação à tributação do lucro inflacionário, convém lembrar que, na extinta sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras, as empresas efetuavam a correção, por um lado, de determinadas contas do Ativo a ela sujeitas e, por outro, das contas do Patrimônio Líquido.

8.3.O valor da correção era incorporado à própria conta, com exceção da conta "Capital", e a contrapartida era debitada, ou creditada, à conta "Resultado da Correção Monetária", a qual poderia apresentar saldo devedor ou credor.

8.4.Ao tempo que a empresa possuía um capital próprio (Patrimônio Líquido) superior aos bens e direitos sujeitos à correção, o saldo da correção monetária resultava devedor, ou seja, uma espécie de despesa que representava a perda da empresa com a inflação.

8.5.Quando, pelo contrário, a empresa era possuidora de um Ativo sujeito à correção superior ao seu capital próprio (Patrimônio Líquido), o resultado da correção monetária revelava-se credor, uma espécie de receita que correspondia ao ganho da empresa com a inflação, por isso que a valorização de seus bens e direitos era superior ao que ela perdia com a desvalorização de seu capital investido no negócio.

8.6.Nessa última hipótese, ocorria o fenômeno denominado "lucro inflacionário".

8.7.Como se vê, trata-se o lucro inflacionário de um lucro teórico, porque o bem ou direito era corrigido por um índice representativo da inflação, mas, de feito, a valorização sofrida pelo bem ou direito podia ser igual, maior ou menor que o índice referido.

8.8.O ganho real, se havido, somente seria, de efeito, conhecido no momento da baixa do bem ou direito, ou seja, no instante em que esse ganho fosse realizado.

8.9.Por essa razão, mesmo existindo consenso de que a correção dos bens e direitos e a apuração de lucro inflacionário representavam um verdadeiro ganho econômico suscetível de gerar imposto de renda, e, ainda, objetivando manter coerência com a orientação de somente se tributar os ganhos de capital quando realizados esses ganhos poderiam ter sua realização diferida para um momento futuro, em regra, quando

28
:

o bem ou direito respectivo fosse baixado, ou em outro momento eleito pelo legislador.

8.10. Esse momento da realização, portanto, é que, efetivamente, materializa o fato gerador do imposto de renda.

8.11. Dessa forma, o auferimento da renda relativa ao lucro inflacionário ocorre no momento de sua realização, quer seja na realização efetiva (pela baixa do bem ou direito) quer na ficta (nos percentuais determinados pelo legislador).

8.12. Fica, assim, esclarecido que se não está tratando de mera recomposição da moeda em face da inflação ocorrida num determinado período; sim, de lucro, em regra, financeiramente auferido quando da baixa dos bens ou direitos sujeitos à correção monetária.

3. Quanto à inclusão na base de cálculo do IRPJ de valores alcançados pela decadência:

- a. a reconstituição do valor real do lucro inflacionário, desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, não usufrui à proteção do instituto da decadência, devendo em cada período de apuração os efetivos percentuais de realização daquele lucro, na forma da lei, ainda que não possam ser tributadas, essas realizações, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.
- b. que, há que se excluir do montante do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores os valores relativos a parcelas cuja realização era obrigatória por lei em períodos sobre os quais já não mais se pode constituir o crédito em face de sua decadência.
- c. o fato de não ter o contribuinte, por omissão, oferecido à tributação tais valores, não exime a autoridade lançadora de, em seus cálculos, reconhecê-los, desconsiderando, nos períodos subseqüentes, a ausente apuração procedida por aquele, e partindo de um saldo de lucro inflacionário acumulado líquido das realizações exigíveis em períodos anteriores.
- d. quanto à falta das realizações mínimas obrigatórias no Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI):
 - i. no presente caso, verifica-se que a reconstituição do lucro inflacionário, a partir do ano-calendário de 1992 não se adequou aos percentuais de realização do lucro inflacionário de cada período de apuração àquele relativo à aplicação do percentual mínimo legal de 5% (cinco por cento) ao ano (2,50% ao semestre ou 0,4167% ao mês), nos anos-calendário de 1992 a 1994, e de 10% (dez por cento) ao ano (0,8333% ao mês), no ano-calendário de 1995.
 - ii. Que o procedimento fiscal merece reparos, sob pena de, trasladando parcelas de saldos de lucro inflacionário acumulado a realizar obrigatoriamente em anos anteriores para 31 de dezembro de 1999, alcançar bases tributáveis de períodos já decaídos.

X

- iii. Da forma como calculado pela fiscalização, bem que não tenham sido lançadas diferenças de imposto para períodos já decaídos, aquelas diferenças estão embutidas e acumuladas, período a período, no valor final objeto da presente exigência.
4. Quanto à realização excedente à mínima do lucro inflacionário acumulado procedida exclusivamente na escrituração fiscal:
- Que a questão a ser dirimida é a seguinte: pode ser aceita a alegada realização excedente à mínima do saldo do lucro inflacionário acumulado supostamente efetuada na época própria, mas apenas demonstrada em livros fiscais, em período no qual a declaração de rendimentos apresentada não espelhou qualquer realização.
 - abstraindo-se a discussão de serem contemporâneos ou não os registros fiscais apresentados, para que pudesse produzir efeitos essa realização excedente à mínima do lucro inflacionário, deveria ter sido devidamente comunicada à repartição fiscal mediante a entrega da declaração IRPJ respectiva.
 - Não se pode admitir que a mera escrituração de hipotéticas realizações excedentes à mínima de lucro inflacionário não documentadas pela entrega da correspondente declaração de rendimentos, possa vir a produzir efeitos, equivaleria a reconhecer.
 - a realização a maior do lucro inflacionário acumulado é uma opção que o contribuinte poderá exercer na época oportuna, tempestivamente, quando da entrega da respectiva declaração de rendimentos, não se caracterizando como erro de fato - que justificaria uma retificação de ofício (art. 147, § 2º, do CTN) - o não-exercício desta faculdade. Sua utilização após o lançamento de ofício, visando anular o imposto a pagar apurado pelo Fisco, quando originalmente não havia manifestado esta opção nos campos próprios da declaração, caracteriza-se como uma típica mudança de critério jurídico, não passível de retificação com base nas regras do art. 21 do Decreto-Lei nº 1.967/1982.

Cientificado da decisão de primeira instância em 01 de novembro de 2006, irresignado pela manutenção parcial do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 20 de setembro de 2006 o recurso voluntário de fls. 185/210, em que reapresenta as razões de defesa apresentado em sua impugnação, rejeitando os argumentos da decisão vergastada, com as seguintes razões de defesa:

1 – acerca da decadência do direito do Fisco em constituir o crédito tributário, “uma vez que se os períodos estavam decadentes, não se pode acumular valores deles resultantes que não se amoldam de maneira nenhuma a essa sistemática de apuração, por deferimento acumulado”.

2- Que o relator do voto condutor agiu com “tibieza e incerteza” ao indagar acerca da informação apenas nos livros fiscais de realização do saldo inflacionário superior à mínima obrigatória, sem a comprovação por qualquer outro elemento. Que ao contrário do afirmado fez juntar aos autos documentos bastantes para proceder à rejeitada comprovação da efetiva realização de lucro inflacionário no período em valor superior ao mínimo obrigatório.

3 – que a afirmação de que não teria entregue a declaração de rendimentos do período não se confirma, conforme cópia juntada aos autos.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.

A

st
;

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Inicialmente, quanto à petição de inclusão do crédito tributário, objeto do presente lançamento, no Programa REFIS ratifico o decidido em primeira instância, adotando como minhas as razões de decidir por ela esposada, as quais reproduzo em linhas gerais:

1 - Que tendo se exaurido o prazo para adesão ao Programa REFIS e para a consolidação dos débitos existentes, não cabe a inclusão de débito que não tenha sido formalizada espontaneamente pelo contribuinte no prazo fixado.

2 - Que não tendo o contribuinte incluído o débito objeto destes autos no prazo fixado para a opção pelo Programa REFIS, deve pagá-lo integralmente, no prazo de trinta dias, contado da ciência do lançamento ou da decisão definitiva na esfera administrativa, sob pena de exclusão do Programa, conforme previsão do inciso III do artigo 5º da Lei nº 9.964/2000.

Trata o presente processo da tributação pelo IRPJ, por imputada falta de adição ao lucro líquido dos anos-calendário de 1997 e 1998, da parcela mínima obrigatória no percentual de 10% do lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1995.

A decisão de primeira instância excluiu da base de cálculo os valores das parcelas de realização de períodos já alcançados pela decadência, na linha da jurisprudência pacífica deste E. Conselho.

A decadência do lucro inflacionário é matéria sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes por meio da Súmula 1CC nº 10:

Súmula 1ª CC 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.

Conforme visto o prazo decadencial se conta a partir da data da realização efetiva ou ficta dos bens e direitos do ativo permanente.

A reconstituição do valor real do lucro inflacionário, desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, deve considerar, em cada período de apuração, os efetivos

✓

✍
:

percentuais de realização daquele lucro, na forma da lei, ainda que essas realizações não possam ser mais tributadas, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

Em outras palavras: há que serem excluídos do montante do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores os valores relativos a parcelas cuja realização era obrigatória por lei, mesmo quanto às parcelas relativas a períodos sobre os quais já não mais se pode constituir o crédito em face de sua decadência.

Do contrário, estar-se-ia trasladando parcelas de saldos de lucro inflacionário acumulado a realizar obrigatoriamente em anos anteriores para os períodos lançados, alcançando bases tributáveis de períodos já decaídos.

Na hipótese de, por omissão, não ter o contribuinte oferecido à tributação tais valores, não exime a autoridade lançadora de os reconhecer em seus cálculos, desconsiderando nos períodos subseqüentes a inadequada apuração procedida por aquele, e partindo de um saldo de lucro inflacionário acumulado líquido das realizações exigíveis em períodos anteriores.

A decadência se dá, exclusivamente, em relação aos valores que tenham sido realizados, ou efetivamente ou em função de determinação legal, no caso dos percentuais mínimos obrigatórios, nesse caso, obviamente, não corre prazo decadencial em relação ao estoque de lucro inflacionário acumulado que excedam os valores das referidas realizações.

No presente caso afirma o contribuinte que teria realizado o lucro inflacionário em percentuais superiores aos mínimos obrigatórios, e que não restaria qualquer lucro inflacionário a ser realizado em 1997 e 1998. Para fazer prova de tal alegação junta os seguintes documentos: cópias do LALUR (fls. 85/86), Declaração de Ajuste Anual – exercício de 1993 (fls. 87/99) e Declaração de Ajuste Anual do IRPJ de 1994 (fls. 100/112).

A autoridade julgadora rejeitou tal argumentação por entender que não constava das Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no período não informavam as alegadas realizações de lucro inflacionário, sendo que tal fato não constituía mero erro formal. O simples registro nos livros fiscais do contribuinte não supria aquela falta de informação na DIRPJ do período.

Do cotejamento do Demonstrativo do Lucro Inflacionário de fls. 76/81 e da cópia do LALUR e das DIRPJ juntadas pela recorrente, ainda no curso da ação fiscal, pode-se concluir que: 1) os dados constantes do Demonstrativo espelham precisamente as informações contidas nas DIRPJ entregues pela contribuinte e 2) os registros constantes do LALUR não encontram respaldo nas Declarações entregues.

Não há nos autos qualquer outro elemento que possibilite confirmar os valores registrados no LALUR.

O ônus dessa prova é da recorrente, na forma do artigo 333, II do Código de Processo Civil Brasileiro, já que a autuação teve por base dados informados por ela própria por meio de suas declarações de rendimentos:

Art. 333. O ônus da prova incumbe ao autor:

I – quanto ao fato constitutivo do seu direito;

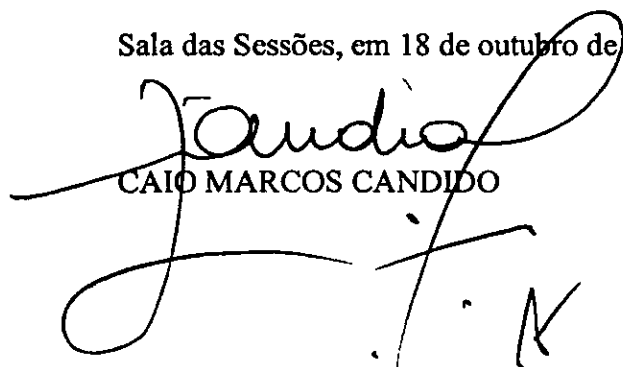
D

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Constata-se, nos presentes autos, que a decisão de primeira instância providenciou o ajuste do saldo de lucros inflacionários acumulados pela exclusão das parcelas de realização mínima obrigatória, relativas àqueles períodos que já se encontravam alcançados pelo prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

Pelo exposto, NEGO provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007


CAIO MARCOS CANDIDO