



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

Lam-5

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Recurso nº. : 125.338
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex: 1996
Recorrente : PLANOS TÉCNICOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 24 de maio de 2001
Acórdão nº. : 107-06.282

PAF - NULIDADE - FIXAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DE AÇÃO FISCAL - Nem o art. 196 do CTN, nem o Dec. 70.235/72 fixam prazo para conclusão de diligência ou ação fiscal, não acarretando nulidade, portanto, o Termo de Início de Fiscalização que dele não cogita.

IRPJ – GASTOS COM REPAROS EM IMÓVEIS DESTINADOS À VENDA - É legítima a glosa de despesas operacionais registradas a título de conservação e reparos, quando na realidade referem-se a dispêndios realizados com benfeitorias e manutenção de imóveis destinados à venda.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO– REALIZAÇÃO - O diferimento do lucro inflacionário é uma faculdade, assim como o valor a tributar em cada período pode ser maior que o mínimo exigido, a critério do contribuinte. Caso o Fisco apure, posteriormente, que o saldo do lucro inflacionário realizado ainda não fora totalmente oferecido à tributação, cabível o lançamento de ofício à época da sua realização, caso não tenha decaído.

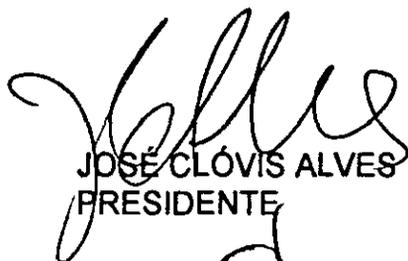
**TRIBUTAÇÃO REFLEXA
PIS/REPIQUE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** - Em se tratando de lançamentos decorrentes, mantida a tributação original, deve-se dar a estes o mesmo destino.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por PLANOS TÉCNICOS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, também, por unanimidade de votos, NEGAR

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT (Suplente Convocado), LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

Recurso nº. : 125.338
Recorrente : PLANOS TÉCNICOS DO BRASIL LTDA

RELATÓRIO

PLANOS TÉCNICOS DO BRASIL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 359/369, da decisão da lavra da Delegada da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração de IRPJ, fls. 02; PIS, fls. 06 e Contribuição Social, fls. 10.

A exigência fiscal refere-se ao ano-calendário de 1995, tendo sido constituída em razão da glosa de custos, bem como pela falta de adição do lucro inflacionário na apuração do lucro real,

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 326/328.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento, nos termos da sentença nº 1.113, de 30/08/00 (fls. 335/353), cuja ementa tem a seguinte redação:

*“IRPJ
Exercício: 1996*

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

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS DE IMÓVEIS DESTINADOS À VENDA.

O custo de imóveis destinados à venda compreenderá, obrigatoriamente, dentre outros: os custos de locação, arrendamento mercantil, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção, subsistindo sua glosa caso não atendidos estes pressupostos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

NULIDADE DE AÇÃO FISCAL..

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

REQUISIÇÃO DE ESPONTANEIDADE.

A falta de continuidade da ação fiscal, no prazo superior a 60 dias, tem por efeito, apenas, restituir a espontaneidade ao contribuinte, não gerando, desta forma, preclusão ao direito de o Fisco proceder ao lançamento de ofício, para fins de cobrar os tributos devidos e não recolhidos decorrentes de omissão de receitas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Ciente da decisão monocrática em 13/10/00 (AR fls. 358), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 10/11/00 (protocolo às fls. 359), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:



Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

- a) que o lançamento relativo ao lucro inflacionário incorreu em decadência;
- b) que, com respeito a glosa dos gastos efetuados com o imóvel da av. Carapinima, os reparos visavam unicamente manter o imóvel nas condições que se encontrava quando estava sendo construído, no começo da década de oitenta, não tendo o condão de aumentar-lhe a vida útil, as apenas de restaurá-la;
- c) que o imóvel Edifício São Paulo, trata-se de um prédio antiquíssimo, cujas plantas (doc. VIII) foram aprovadas pela Prefeitura de Fortaleza em 1963. Como construção antiga e deteriorada que era, necessitou a adquirente proceder-lhe a reparos com vista a dar-lhe condições de utilização;
- d) que o loteamento Terra Nova teve a venda de suas unidades iniciadas já no ano de 1992, quando foram alienados 161 lotes. Posteriormente houve invasão da propriedade, com o furto de cercas, muros etc., sendo que os gastos foram efetuados para a recomposição do imóvel.

Junta aos autos parecer do tributarista Hugo de Brito Machado
(fls. 370/385).

Às fls. 401/404, a determinação do Poder Judiciário para que seja admitido o recurso voluntário sem o depósito de parte do tributo como condição de admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe a apreciação da preliminar de nulidade argüida pela recorrente. Na verdade, o fato decorrente de a fiscalização não ter encerrado seus trabalhos no prazo de sessenta dias contados da data do início da ação, sem autorização para a prorrogação da mesma, não tem o condão de tornar o procedimento inválido, pois os autuantes têm competência para tanto, isto é, para estender durante o tempo que se fizer necessário.

Referido prazo é citado no Código Tributário Nacional, em seu artigo 196, que diz:

"Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas." (grifei)

Como se observa da sua simples leitura, o artigo não determina a fixação de prazo máximo para conclusão nem de diligências, nem da própria ação fiscal. Ao contrário, remeteu à legislação de regência essa fixação, no caso, o Decreto nº 70.235/72, o qual não estabeleceu prazo.

Cabe citar a mensagem da Exposição de Motivos deste decreto:

"Finalmente, cumpre acentuar que o projeto teve a

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

preocupação de manter coerência com o Código Tributário Nacional (Lei nº

5.172, de 25 de outubro de 1.966), bem como a de oferecer um texto tão simples quanto possível, sem formalidades e atos dispensáveis, capaz de proporcionar melhor integração entre o fisco e os contribuintes."

O citado decreto não foi editado para ir de encontro com o CTN, mas para com ele manter coerência.

Por outro lado, nos termos do art. 59 do Código de Processo Fiscal, só são nulos:

"I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente - o que não é o caso dos autos, pois foi elaborado por dois Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, em pleno uso de sua competência;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente - o que também não é o caso deste processo;

III - ou com preterição do direito de defesa - o que também não ocorreu."

O parágrafo 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, mencionado pela recorrente como definidor do prazo para a realização da ação fiscal, na realidade, tem o intuito de excluir a espontaneidade do sujeito passivo quando um procedimento de ofício estiver em andamento. Dessa forma, o prazo de sessenta dias supracitado, pode ser prorrogado por tantas vezes quantas forem necessárias, durante a realização do trabalho fiscal, tendo o referido prazo, apenas a intenção de tolher a espontaneidade do contribuinte para o caso, por exemplo, de retificação de declaração ou do recolhimento de tributos pendentes.

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

Não tem procedência pois, a liminar de nulidade argüida, relativa ao prazo de realização da fiscalização.

GLOSA DE CUSTOS E/OU DESPESAS

A irregularidade fiscal está assim descrita no auto de infração:

"Glosa de custos referentes aos empreendimentos Obra Carapinima, Loteamento Terra Nova e Edifício São Paulo, face ao contribuinte no ano-calendário de 1995, tê-los deduzido do lucro real, sem ter auferido nenhuma receita de vendas relativas aos empreendimentos em epígrafe, conforme detalhado no termo de verificação fiscal, parte integrante deste auto de infração.

Enquadramento Legal: Arts. 195, I, 197 e § único, 231, 232, I, 234 e 247 do RIR/94: arts. 361, I e II, 362, 363, 364, I a IV e 365 do RIR/94."

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 14/16), os autuantes informam que:

"O contribuinte foi intimado através do Termo de Início de Fiscalização, Doc. 01, a apresentar seus livros contábeis e fiscais, dentre outros documentos relativos ao ano-calendário de 1995.

Verificando seu livro Razão, doc. 03, constatamos que o contribuinte lançou diretamente a débito da conta 9111 – Resultado do Exercício, todos os custos referentes ao empreendimento Obra Carapinima, o qual se tratava de uma obra de construção civil em andamento.

O contribuinte foi intimado por Termo, doc. 04, a identificar na escrituração contábil, se reconheceu no Balanço de 31.12.95, receitas referentes a vendas de unidades

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

imobiliárias referentes ao empreendimento Obra Carapinima. Em resposta, doc. 05, informou que não realizou nenhuma venda, informando ainda que este empreendimento atualmente é o Shopping Benfica, cujas lojas estão sendo locadas a partir de 1998.

O contribuinte foi intimado ainda, doc. 06, a informar se o empreendimento Obra Carapinima no ano de 1995, se destinava à venda ou ao seu ativo permanente. Em resposta, doc. 07, informou que à época (1995), o destino era a venda.

Tendo em vista que a Obra Carapinima em 1995, tratava-se de uma obra de construção civil em andamento com destinação de venda, seus custos deveriam ser ativados, isto é, lançados em conta do ativo, devendo reduzir o lucro real à medida em que fossem obtidas receitas de vendas relativas ao empreendimento, fato que nos levou a glosar esses custos.

(.....)

OBRA LOTEAMENTO TERRA NOVA E EDIFÍCIO SÃO PAULO

Verificando seu livro Razão referente ao ano-calendário de 1995, doc. 03, bem como a documentação correlata, observamos que o contribuinte lançou durante esse ano-calendário como despesa operacional nas contas 3311.08-003, 3311.15-001, 3311.15-002 e 3311.15-003, gastos com serviços de terraplanagem e prestação de serviços de construção civil por empreitada.

Relacionamos esses gastos no Termo de Intimação, doc. 04, sendo o contribuinte intimado a apresentar cópias dos documentos, bem como indicar as obras de construção civil a que referidos gastos estavam vinculados.

Em resposta, doc. 05, apresentou a documentação solicitada e informou que esses gastos estavam vinculados a obras Loteamento Terranova e Edifício São Paulo. Verificamos em seu livro Razão que não houve nenhuma venda de unidades imobiliárias referentes a estes empreendimentos e que os custos relativos a esses bens não foram ativados.

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

O contribuinte foi intimado ainda, doc. 06, a informar se os empreendimentos Loteamento Terranova e Edifício São Paulo, no ano de 1995, se destinavam à venda ou ao seu ativo permanente. Em resposta, doc. 07, informou que à época (1995), o destino era a venda.

Face ao exposto procedemos a glosa dos valores lançados como despesa pelo contribuinte, no valor total de R\$ 685.220,00, referentes aos empreendimentos Lot. Terranova e Ed. São Paulo, conforme relacionados no Termo, doc. 04, face esses valores serem na realidade, custos de obra de construção civil, devendo, portanto, permanecerem no ativo da empresa."

A contribuinte juntou aos autos, entre outros, os documentos de fls. 306, declaração da Delegacia de Polícia de Fortaleza, na qual consta que o Loteamento Terra Nova sofreu invasões de posseiros e sucessivos furtos de areia. Às fls. 307, o laudo de constatação da arquiteta Maria Clara Nogueira Paes, com a afirmação no sentido de que *"deveria ser feita uma nova planta do loteamento, destacando as áreas invadidas das quadras 10 (parcial), 22 e 23 (integrais), para recomposição da área loteável original e submetê-la à apreciação com retificação e aprovação da nova planta pelo órgão competente da Prefeitura de Fortaleza, a fim de minimizar os prejuízos causados e evitar o pagamento de IPTU do que tinha sido tomado por posseiros; quanto à retirada de areia em múltiplos locais, só restou sugerir a lógica alternativa de recompor os níveis dos terrenos e restabelecer os grades das vias, através de serviços de terraplenagem".*

Em sua defesa, a recorrente afirma de o imóvel da rua Carapinima trata-se de um prédio inacabado, cuja construção iniciou-se em 1981, e os gastos referem-se à recuperação da estrutura do imóvel para que, a partir daí, continuassem as obras para finalizar a sua construção. Afirma que tratam-se de despesas que visavam, unicamente, manter o imóvel nas condições que se

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

encontrava quando estava sendo construído, no começo da década de oitenta, não tendo o condão de aumento de vida útil do bem, mas apenas de restaurá-lo.

Argumenta também que a terraplenagem realizada no imóvel Loteamento Terranova, não há como demonstrar que a obra tenha ocasionado aumento da vida útil do bem, pois não se trata de um bem sujeito à depreciação, apenas que o serviço prestou-se unicamente a recompor seu valor contábil, sendo correta a sua classificação como despesa.

Do assunto em discussão, resta pacífico que os gastos foram realizados em imóveis de propriedade da empresa que, à época, destinavam-se à venda, compondo, dessa forma, seu ativo circulante (estoques).

Tendo em vista a situação exposta, não tem razão a contribuinte ao afirmar que se trata de uma despesa corrente, pois as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado do exercício quando surge um decréscimo que possa ser medido em bases confiáveis, nos futuros benefícios econômicos referentes a um decréscimo de um ativo ou aumento em um passivo. Isto significa, na verdade, que o reconhecimento de despesas ocorre simultaneamente com o reconhecimento de um aumento no passivo ou um decréscimo no ativo (por exemplo, a provisão para direitos trabalhistas ou a depreciação de equipamentos).

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre tributarista Prof. Hugo de Brito Machado a respeito dos gastos com a recuperação de imóveis (destinados à venda), quando se manifesta que: *“Tem razão a consulente, porque admitir a tese do fisco, neste caso, implicaria tributar aumento patrimonial inexistente. Como nos termos da Constituição Federal e do CTN, o imposto de que se cuida deve incidir sobre a renda, e renda é o acréscimo patrimonial, não é válida a*

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

exigência tributária em questão, pois a interpretação das leis pertinentes deve ser feita de acordo com a Constituição.”

Os princípios contábeis, bem como as Normas Internacionais de Contabilidade, no que se referem às características qualitativas das demonstrações contábeis, especificamente a respeito da primazia da essência sobre a forma, estabelecem que as despesas devem ser reconhecidas na demonstração do resultado, tendo como base a associação direta entre os custos incorridos e a aferição de itens específicos de receita.

Este processo, usualmente chamado de confrontação entre custos e receitas, envolve o reconhecimento simultâneo ou combinado das receitas e despesas que resultam diretamente e em conjunto das mesmas transações ou outros eventos; por exemplo, os vários componentes de despesas que integram o custo das mercadorias vendidas são reconhecidos na mesma ocasião que a receita derivada da venda das mercadorias. Entretanto, a aplicação do conceito de confrontação da receita e despesa de acordo com esta estrutura conceitual não autoriza o reconhecimento dos itens no balanço que não satisfaçam a definição de ativos ou passivos.

Quando se espera que os benefícios econômicos surjam ao longo de vários períodos contábeis e a confrontação com a receita somente possa ser feita de modo geral e indireto, as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base em procedimentos de alocação sistemática e razoável. Muitas vezes, isto é necessário ao reconhecer despesas associadas com o desgaste de ativos, tais como ativo imobilizado, ágio, marcas e patentes; em tais situações, a despesa é designada como depreciação ou amortização. Estes procedimentos de alocação destinam-se a reconhecer despesas nos exercícios sociais em que os benefícios econômicos decorrentes de tais itens são consumidos ou expiram.

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

O item ora debatido encaixa-se perfeitamente nessa situação, pois trata-se de um dispêndio que deve ser mantido no ativo da empresa enquanto perdurar o referido bem no patrimônio da mesma, no ativo circulante, se destinado à venda, com a incorporação de todos os dispêndios realizados com os referidos imóveis, para posterior baixa quando da venda dos mesmos, ou no ativo permanente imobilizado caso o bem se destinar a produzir rendimentos para a pessoa jurídica, oportunidade em que o retorno dos investimentos se dará por meio do procedimento conhecido como depreciação.

Os dispêndios realizados pela empresa, destinados à conservação dos imóveis destinados à venda, são comparáveis, a título de exemplo, ao caso da compra de um ativo em relação aos custos de desmontagem, mudança, restauração, transporte, montagem etc., os quais devem ser incorporados ao respectivo bem para uma posterior depreciação ou, então para compor o custo do bem quando da sua alienação, para apurar o resultado por ocasião do reconhecimento da receita.

Caso sejam considerados como redutores de um determinado período os dispêndios efetuados em relação a um bem do ativo (circulante ou permanente) como se fossem despesas operacionais, estará ocorrendo uma antecipação de despesa/custo, pois o reconhecimento da receita somente se dará quando da venda do referido bem – no caso bem destinado à venda – ou por meio da depreciação, cabível quando o bem estiver produzindo riquezas para a empresa.

Assim sendo, correto o procedimento do fisco.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO



Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

"Não foi computado na determinação do lucro real quando da realização do lucro inflacionário no período-base, ano-calendário de 1995, o lucro inflacionário diferido de períodos anteriores, corrigido no importe de R\$ 2.473.592,80, segundo demonstrado no extrato do sistema de acompanhamento de prejuízo fiscal e do lucro inflacionário – SAPLI.

Tendo em vista a situação supra ensejada, procedemos ao lançamento da parcela de lucro inflacionário devida e não realizada pelo contribuinte, objeto da presente infração, estando esta devidamente demonstrada no Termo de Verificação Fiscal.

Enquadramento Legal: Arts. 195, 417, 418, 419, 420 e 422 do RIR/94. Arts. 5º, 7º e 8º da Lei nº 9.065/95."

A recorrente argumenta que qualquer suposto erro cometido na realização desse lucro inflacionário, oriundo de 1989, teria sido cometido por ocasião da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993, exercício de 1994, quando houve o seu oferecimento à tributação, e não na declaração do ano de 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 etc.

Por seu turno, a autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tendo em vista os seguintes fundamentos:

"A legislação do imposto de renda concede ao sujeito passivo a faculdade do diferimento do lucro inflacionário. Impõe-lhe, no entanto, a obrigação de adicionar ao resultado do exercício o valor obtido mediante a aplicação de realização do ativo sobre o lucro inflacionário acumulado, corrigido até a data da apuração, consoante o disposto no art. 417 do RIR/94.

Enquanto o contribuinte estiver legalmente apto a diferir a tributação do lucro inflacionário antes da realização deste, e do prejuízo fiscal antes do mesmo ser compensado, o termo inicial da decadência, com relação ao tributo com

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

base no fato gerador em apreço, vincular-se-á ao reconhecimento, pelo contribuinte, do lucro inflacionário e/ou da compensação do prejuízo fiscal, só começando a ser contado após efetivar-se tais procedimentos.

Com muita propriedade a autoridade julgadora de primeira instância decidiu que: ***“quanto à pretensão do contribuinte de ver deduzido o percentual de 6,7283%, relativo ao ano-calendário de 1992, verifica-se que, tendo o contribuinte realizado a menor no aludido ano-calendário e, não tendo a autoridade fiscal se resguardado em providenciar o lançamento da diferença apurada dentro do prazo decadencial, restam exonerados os valores demonstrados”.***

Como visto, o julgador monocrático corretamente considerou como realizados, ainda que efetivamente não tributados pela contribuinte nas declarações de rendimentos dos retrocitados períodos-base uma parcela mínima do lucro inflacionário acumulado, em conformidade com os artigos 362 e 363 do RIR/80 e arts. 416 a 418 do RIR/94. Tais valores deveriam ter sido obrigatoriamente tributados pela contribuinte. Como não o foram, e o fisco não efetuou as respectivas cobranças, à época já atingidas pela decadência, foram excluídos para efeito da composição do saldo acumulado do lucro inflacionário na composição do valor tributável no auto de infração.

Sobre o assunto cabe destacar o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Dr. 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

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

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 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

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

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, dispõe:

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 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 –

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

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.

A recorrente discorda da recomposição efetuada pela fiscalização no lucro inflacionário diferido, por ter ela partido do saldo da conta em 31/12/89. Limita-se a pleitear que a recomposição do lucro inflacionário seja efetuada a partir do saldo apurado em 31/12/90, ajustando-se a parcela realizada ao mínimo obrigatório em cada período de apuração, pois a realização efetiva do ativo foi sempre menor. Aduz que as

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

realizações a maior que fez levavam em conta os prejuízos fiscais que se apresentavam em cada período de apuração.

Vê-se às fls. 14, item 7.1 que a menção ao saldo de 31/12/89 deu-se apenas para efeitos didáticos, pois o primeiro valor apontado como classificado incorretamente foi de Cr\$ 394.516.216,00, contabilizado em 1991 - ver item 2.2 do Relatório Fiscal.

Quanto ao pleito de alteração dos valores, espontaneamente, realizados na declaração, ele não pode ser acolhido, pois isso traduziria admitir a retificação da declaração apresentada. Além disso, não se pode olvidar que o diferimento do lucro inflacionário é uma faculdade, como também é uma faculdade a tributação desse lucro acima do mínimo legalmente exigido. Exercida essa faculdade ela não pode ser alterada, pois não cabe reconsideração do ato que livremente exerceu tal direito.

A jurisprudência citada pela recorrente diz respeito ao direito do Fisco de, ao alterar o lucro inflacionário, ajustar o valor de realização para mais, quando da alteração resultar valor superior a ser obrigatoriamente e minimamente tributado em cada período de apuração.

Submisso às premissas colocadas e para reforçar a coerência necessária, diferente seria o tratamento quando o fisco recalcular lucro inflacionário em períodos já atingidos pela decadência, constatando, em função da ação fiscal, que o contribuinte teria realizado valores menores que o mínimo exigido nesses períodos. Ocorrendo essa hipótese entendemos que deve o fisco considerar como se realizado fosse o mínimo exigido para esse período, evitando-se assim a transferência da tributação suplementar não mais possível para períodos posteriores ainda não atingidos pela decadência.

A realização antecipada do lucro inflacionário, com tributação reduzida, permitida pelo art. 31 da Lei nº 8.541/92, somente se aplica ao saldo desse lucro a realizar existente em 31/12/92. O prazo para opção é que era 31/12/94. Jamais poderá ser objeto de tributação, com as alíquotas dessa Lei, ganhos inflacionários verificados a partir de 1º de janeiro de 1993 que é o que parece ter ocorrido.

Observados tais aspectos, a opção feita pela empresa deverá ser respeitada e ajustada em seu valor."

Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

No caso em tela, constatamos que a empresa ofereceu à tributação a totalidade do lucro inflacionário que possuía em seus registros contábeis por ocasião da entrega da declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1994, ano-calendário 1993. Porém, a fiscalização detectou que o valor não era o correto, pois não contemplava todo o lucro inflacionário relativo ao ano-base de 1989.

Por outro lado, tão somente à medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado é que poderá ser exercitado o direito de o fisco tributar a contrapartida da valorização do ativo permanente, sendo aí então, o início da contagem do prazo decadencial pertinente ao lançamento de ofício.

Não se discute o oferecimento à tributação na declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1994, do lucro inflacionário acumulado, em percentual superior ao mínimo exigido pela norma legal. Contudo, não significa que a contribuinte teria tributado a totalidade do mesmo, pois poderia adicionar ao lucro real qualquer importância que não fosse inferior ao mínimo exigido. Porém, deve-se levar em conta que a fiscalização não poderia exigir no mesmo exercício o saldo total do lucro inflacionário, pois fica à opção da empresa a tributação de qualquer parcela superior ao mínimo legal.

Assim sendo, deve-se levar em conta que a fiscalização apurou um saldo ainda devido de lucro inflacionário acumulado, superior àquele tributado na declaração de rendimentos do exercício de 1994, e procedeu corretamente ao lançamento de ofício da parcela restante.

Ante o exposto, o presente item deve ser mantido.



Processo nº. : 10380.003505/00-16
Acórdão nº. : 107-06.282

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

PIS/REPIQUE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo às citadas contribuições.

Diante do exposto, voto no sentido rejeitar a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2001.


PAULO ROBERTO CORTEZ