



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

Processo nº 10380.009802/2005-24
Recurso nº 160.467 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.374 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2010
Matéria IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO
Recorrente CUMBUCO EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002

Ementa:

SALDO CREDOR DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Nos termos do art. 38 do Decreto nº 332, de 1991, o resultado da correção monetária das demonstrações financeiras, que corresponder à diferença verificada no período-base de 1990, entre a variação do IPC e o BTN Fiscal, se credor, deveria ser adicionado na determinação do lucro real, a partir do período-base encerrado em 1993, de acordo com as normas de realização do lucro inflacionário do período-base. Irrelevante, no caso, o fato de a contribuinte encontrar-se, no ano da apuração, em fase pré-operacional.

LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA.

Nos termos da súmula CARF 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 2ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Irineu Bianchi, Eduardo de Andrade e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

Relatório

CUMBUCO EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS S/A, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, que manteve, em parte, o lançamento tributário efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativa aos anos-calendário de 2001 e de 2002, formalizadas a partir da imputação de falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado (percentual de realização mínima).

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 89/97), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a Declaração de Rendimentos utilizada pelo Fisco para obtenção do valor do lucro inflacionário acumulado concernente ao exercício social findo em 31 de dezembro de 1991, teria sofrido modificações em face de inconsistências detectadas e regularizadas de forma tempestiva por ela;

- que a Declaração Retificadora teria sido normalmente protocolada junto à Delegacia da Receita Federal e, nesta declaração, não foi apresentado qualquer saldo de lucro inflacionário acumulado correspondente ao exercício social findo em 31 de dezembro de 1991;

- que a retificação da declaração foi realizada nos termos consignados no artigo 832 e seu parágrafo único, constantes do Regulamento do Imposto de Renda em vigor;

- que teria promovido alterações em sua Declaração de Rendimentos referente ao período base findo em 31 de dezembro de 1991, por encontrar-se, nessa ocasião, em fase pré-operacional, o que impediria apuração de receitas quaisquer que fossem, ou seja, a sociedade encontrava-se em fase de implantação e, nessa situação, apenas acumulava em seu Ativo Diferido despesas incorridas e que, apenas no futuro, poderiam contribuir, no caso de êxito do empreendimento, para a geração de receitas;

- que, estando em fase que antecedia o início de suas operações, não se poderia considerar factível a geração de lucro;

- que a própria Receita Federal disporia acerca do tratamento dispensado sobre eventuais saldos credores de correção monetária no período anterior ao início das atividades pelo contribuinte, ou seja, o Fisco Federal disciplinou o tratamento contábil a ser dispensado nos casos em que a sociedade, encontrando-se em fase pré-operacional, viesse a apurar eventual saldo credor de correção monetária (Instrução Normativa nº 54 de 05 de abril de 1988);

- que o procedimento defendido e aceito do ponto de vista fiscal, nos moldes preceituados pela Instrução Normativa 54/88, foi o adotado para o registro do saldo credor de correção monetária do balanço;

- que, assim, no exercício findo em 31 de dezembro de 1991, por encontrar-se em fase pré-operacional, contabilizou eventuais saldos credores de correção monetária apurados até esta data com as despesas pré-operacionais incorridas no mesmo período de apuração;

- que, após as referidas compensações de saldos credores de correção monetária em contrapartida às despesas alocadas no Ativo Diferido, remanesceram neste grupo saldos para amortização futura;

- que teria apresentado no período em foco um total de despesas pré-operacionais em montante superior ao saldo de lucro inflacionário apresentado pelo agente fiscalizador em seus levantamentos, sendo, assim, incabível a incidência tributária;

- que, por outro lado, teria ocorrido caducidade do direito;

Consta da decisão exarada em primeira instância que a contribuinte foi autuada sobre a mesma matéria em relação aos anos-calendário de 1997 e de 1998 (processo nº 10380.003042/2003-80), e, em razão da pertinência com o presente processo, foi juntada a documentação de fls. 167/248 (Resoluções nºs 252, 387 e 416, que converteram o julgamento em diligência, respectivas informações fiscais e documentos correlatos).

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 08-9.413, de 31 de outubro de 2006, pela procedência parcial do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.

FASE PRÉ-OPERACIONAL. LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO.

Encerrada a fase pré-operacional, a pessoa jurídica deverá realizar parcelas do lucro inflacionário acumulado ao menos no percentual mínimo exigido na legislação de regência.

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, serem 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. Cumpre 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 REALIZADO. DECADÊNCIA.

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.

O direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do lucro inflacionário diferido só nasce a partir do momento previsto para a sua realização, sendo essa a data inicial para a contagem do prazo decadencial.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 282/296, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, adita (*in verbis*):

...

Contudo, resta concluir, que a Declaração Retificadora utilizada pela Recorrente para instruir o presente processo administrativo não foi considerada pelo órgão julgador da Receita Federal, pelo fato deste órgão não possuir um arquivo físico que armazene as folhas de informações de tempos passados, para poder comparar com as apresentadas pelo contribuinte.

A Recorrente, apresentou aos autos a via de recibo da Declaração Retificadora (fls. 148/159), devidamente assinada pelo fiscal, e entregue na data de 07.06.93, protocolada sob o nº 03.1.01.00, sendo que, foi no entanto rejeitada e ainda presumida como inverídica pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, simplesmente por essa não deter de um arquivo material que armazenasse a via entregue naquela data.

Não pode prosperar a improcedência da alegação presente na Impugnação ao Auto de Infração, simplesmente por rejeição de um documento apresentado com boa-fé, atestando o Auditor Julgador ser este inverídico.

Se não há veracidade, que seja feita então PERÍCIA ATRAVÉS DE EXAME GRAFOTÉCNICO, para dessa forma atestar a veracidade ou a falsidade do documento e da assinatura do fiscal receptor, e não o julgar falso apenas por motivo de desorganização administrativa por não haver um arquivo na Receita Federal que archive organizadamente as declarações entregues durante seu tempo de funcionamento.

Ademais, o sistema também pode muito bem condizer com a realidade, pois não há provas que possam atestar sua precisão, onde, mais vale um documento juntado ao autos do que uma informação de um sistema de computadores que pode conter erros em suas informações geradas por seus usuários.

(GRIFOS DO ORIGINAL)

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativa aos anos-calendário de 2001 e de 2002, formalizadas a partir da imputação de falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado (percentual de realização mínima).

A autoridade julgadora de primeira instância, apreciando impugnação interposta pela contribuinte, exonerou parte do crédito tributário constituído com fundamento em caducidade do direito.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte basicamente renova a argumentação expendida na peça impugnatória, que, em essência, foi dirigida no sentido de que:

a) o lucro inflacionário apurado pela autoridade fiscal derivou de declaração de rendimentos apresentada no exercício de 1992, que foi retificada por ela, sendo que, nessa (na retificadora), não foi apresentado qualquer saldo de lucro inflacionário em 31 de dezembro de 1991;

b) teria ocorrido caducidade do direito de a Fazenda promover o lançamento tributário.

Às fls. 148 do processo consta RECIBO DE ENTREGA, datado de 07 de junho de 1993, relativo a uma suposta declaração de rendimentos do exercício de 1993, em que só se encontram preenchidos os quadros relativos às informações cadastrais, ao balanço patrimonial e à discriminação dos acionistas/quotistas da empresa.

Às fls. 154, consta RECIBO DE ENTREGA, datado também de 07 de junho de 1993, relativo a uma suposta declaração de rendimentos do exercício de 1992, em que, da mesma forma, só se encontram preenchidos os quadros relativos às informações cadastrais, ao balanço patrimonial e à discriminação dos acionistas/quotistas da empresa.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, a partir da impugnação interposta pela contribuinte, requisitou, por meio da Resoluções nº. 252 (03/12/2004), a realização de diligência, objetivando:

- aferir a autenticidade da declaração retificadora entregue pela contribuinte;
- verificar se a contribuinte se encontrava em fase pré-operacional durante o ano-calendário de 1991;

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, Ceará, produziu a **INFORMAÇÃO FISCAL** de fls. 204, esclarecendo:

- não ter sido possível confirmar a autenticidade da declaração, visto que o arquivo da unidade já não detinha as declarações relativas ao ano de 1991, mas que os valores informados na referida declaração conferiam com os registrados em sistema da Receita Federal;

- que a análise dos livros contábeis da contribuinte permitiu concluir que, à época, ela se encontrava em fase pré-operacional.

Por meio da Resolução nº. 387, de 08 de junho de 2005, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza requereu nova diligência, solicitando:

- que fosse verificada a autenticidade da declaração retificadora apresentada com base no cotejo com os livros contábeis e fiscais da contribuinte;

- que fosse confirmado que a contribuinte efetivamente se encontrava em fase pré-operacional.

A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza apresentou, então, a INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 228, informando:

- que a declaração retificadora não constava como processada no sistema da Receita Federal;

- que, analisada a escrituração da contribuinte, a conclusão era a de que efetivamente a empresa se encontrava em fase pré-operacional no ano de 1991;

- que apenas a declaração originalmente entregue estava respaldada pela escrituração, ficando constatado que alguns valores registrados na declaração supostamente entregue não correspondiam aos que foram consignados na citada escrituração.

Em 04 de agosto de 2005, a já citada 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza requereu nova diligência, vez que o sistema da Receita Federal indicou recepção de declaração relativa ao ano-calendário de 1990 na mesma data da suposta entrega da retificadora para o ano-calendário de 1991 (07 de junho de 1993). O procedimento, nesse caso, visou, mais uma vez, aferir a autenticidade da declaração retificadora entregue por meio do cotejo com a relativa ao ano-calendário de 1990.

Em resposta, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, Ceará, informou que não tinha como averiguar se a declaração retificadora era autêntica. Esclareceu, ainda, que a declaração entregue também em 07 de junho de 1993 e que se encontrava registrada no sistema da Receita Federal tinha conteúdo distinto da declaração retificadora juntada aos autos.

A primeira observação que se deve fazer na presente análise é a de que a origem dos valores submetidos à tributação decorrem de SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA RELATIVA À DIFERENÇA IPC/BTNF, conforme documento de fls. 251.

Diante disso, deixa de ter relevância os argumentos da Recorrente no sentido de que, estando em fase pré-operacional, adotou os procedimentos estabelecidos pela Instrução Normativa nº. 54, de 1988, relativamente ao tratamento das despesas e receitas financeiras, das

variações monetárias e do saldo de correção monetária, eis que, no caso, deveriam ser observadas as disposições da Lei nº. 8.200, de 1991, e do Decreto nº. 332, também de 1991.

Nessa linha, dispunha a referida legislação.

Lei nº. 8.200/91

Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entra a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - Poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor. (Redação dada pela Lei nº 8.682, de 1993)

II - será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor.

Decreto nº. 332/91

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

I - poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real, em quatro períodos-base consecutivos, a partir do período-base de 1993 até o de 1996, à razão de vinte e cinco por cento por período-base, quando se tratar de saldo devedor;

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

Parágrafo único. Na determinação do saldo credor a ser adicionado na forma do inciso II, a pessoa jurídica deverá somar o saldo credor correspondente à diferença de correção referida neste artigo ao lucro inflacionário acumulado transferido do período-base de 1992.

Na declaração de rendimentos que consta dos registros da Receita Federal, que foi entregue em 01/07/92, extrato às fls. 182/191, a contribuinte registrou o montante de CR\$ 6.785.666.440,00 a título de saldo credor da conta de correção monetária – diferença IPC/BTNF (Lei nº. 8.200/91, art. 3º).

Na declaração (retificadora), supostamente entregue em 07/06/93, a contribuinte não assinalou qualquer valor relativamente à correção monetária – diferença IPC/BTNF.

Ocorre, porém, que, no que diz respeito a declaração tida como retificadora, as diligências requisitadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento concluíram que:

- a) não foi possível aferir a sua autenticidade;
- b) os valores nela consignados não tinham respaldo na escrituração apresentada pela contribuinte.

Nesse contexto, ainda que se abandone qualquer aspecto relacionado a ausência de registro da declaração retificadora nos sistemas da Receita Federal, bem como ao fato de a unidade administrativa não dispor de meios para aferir a autenticidade do documento trazido ao processo pela Recorrente, o certo é que a falta de compatibilização entre os dados registrados na referida declaração (retificadora) e os consignados nos livros contábeis analisados a torna imprestável como meio de prova, tornando, assim, desprovida de sustentação a argumentação expendida na peça de defesa.

A Recorrente alega que promoveu alterações na declaração anteriormente entregue por encontrar-se em fase pré-operacional, o que a impediria de apurar receitas quaisquer que fossem, contudo, as citadas alterações só recaíram em contas patrimoniais, vez que tanto a declaração original como a que alega que foi entregue em 07 de junho de 1993 só trazem registros nos quadros correspondente ao balanço patrimonial, ou seja, mesmo na declaração original, nenhum registro foi feito a título de receitas.

A alegação de que “apresentou no período em foco um total de despesas pré-operacionais em montante superior ao saldo de lucro inflacionário”, além de não estar amparada em documentação hábil, não traz indicação acerca do cômputo da correção monetária da diferença IPC/BTNF, até porque os registros relacionados à citada correção desapareceram na declaração supostamente entregue em 07 de junho de 1993.

Revela-se absolutamente inadequado o questionamento acerca da imposição tributária em razão da ausência de resultado na fase pré-operacional, visto que, tanto em razão das disposições da IN nº. 54/88, como do previsto na Lei nº. 8.200/91 e no Decreto nº. 332/91, o saldo credor da correção monetária que correspondesse à diferença IPC/BTNF só integraria o lucro real a partir do ano de 1993.

A afirmação no sentido de que “a Declaração Retificadora utilizada pela Recorrente para instruir o presente processo administrativo não foi considerada pelo órgão julgador da Receita Federal, pelo fato deste órgão não possuir um arquivo físico que armazene as folhas de informações de tempos passados, para poder comparar com as apresentadas pelo contribuinte”, mostra-se imprópria, contrapondo-se ao esposado no voto condutor da decisão proferida pelo citado órgão, conforme fragmentos reproduzidos por ela própria no corpo da peça recursal.

Com efeito, ali restou assinalado:

...

- realizada diligência junto aos assentamentos contábeis e fiscais da empresa autuada, a fiscalização observou que todos os dados neles inseridos convergem para os valores apontados na declaração original, divergindo em parte dos valores constantes

da declaração retificadora ora em exame, conforme demonstrativo às fls. 227;

- o Balanço Patrimonial acostado às fls. 215/217, confirma a existência de Saldo Credor de Correção Monetária referente à diferença IPC/BTNF no mesmo montante indicado na DIRPJ/ 92 original (Cr\$ 6.785.666.440,23).

Não se trata, portanto, de deixar de considerar a declaração retificadora em razão da ausência de “*um arquivo físico que armazene as folhas de informações de tempos passados*”, mas, sim, de rejeição do conteúdo de documento tido como retificador por não estar embasado na escrituração contábil aportada ao processo.

No que tange à decadência, cabe, apenas, esclarecer que 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 (SÚMULA CARF nº. 10).

Despicienda, também, a realização da perícia requerida, visto que a solução da controvérsia não guarda relação direta com a veracidade ou a falsidade da declaração supostamente entregue, nem da alegada assinatura do agente receptor, mas, sim, com o fato de o conteúdo do citado documento não encontrar respaldo na escrituração trazida ao processo.

Assim, diante de tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2010

Wilson Fernandes Guimarães