



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10480.005712/00-23
Recurso nº : RP/103-124124
Matéria : IRPJ e CSLL - Ano-calendário: 1992
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Suj. Passivo : J. P. M. CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 29 de novembro de 2004.
Acórdão nº : CSRF/01-05.164

IRPJ - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO – POSTERGAÇÃO NO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Tendo em vista o disposto no parágrafo único do artigo 154 c/c os parágrafos 1º e 2º do artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda/80, no caso de inobservância quanto a período-base de apropriação de custos ou receitas, o fisco deve recompor os resultados dos períodos-base envolvidos para, dessa forma, apurar falta de recolhimento do tributo ou de postergação no seu pagamento, seguindo-se, inclusive, orientação contida no Parecer Normativo COSIT 02/96. Caso o reconhecimento *a posteriori* de parte das receitas venha resultar apuração do lucro real em períodos subsequentes, mesmo que em valor inferior ao devido, é de se reconhecer a ocorrência parcial da postergação.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - CSLL - A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamentos face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restabelecer a tributação do IRPJ e da CSLL sobre as parcelas de CR\$ 795.547,36 e CR\$ 226.368,07, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR

Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 2004

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Suplente convocado) LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausentes momentaneamente os Conselheiros ANTONIO DE FREITAS DUTRA E MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

Recurso nº : RP/103-124124
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Suj. Passivo : J. P. M. CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu i. Procurador junto à Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 103-20.751, de 17/10/2001, que traz a seguinte ementa com relação à matéria ora em questão (fls. 754/770):

“IRPJ. RECEITA OPERACIONAL RECEBIDA. DIFERIMENTO PARA PERÍODO COM CARGA DE PREJUÍZO FISCAL. POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA E DIFERIMENTO. CONCEITOS. DICOTOMIA. OCORRÊNCIA EM MOMENTOS NEM SEMPRE COINCIDENTES. A falta de pagamento de tributo por existência de prejuízos fiscais no período de diferimento não retira da hipótese a ocorrência de postergação tributária. O diferimento da receita e o adiamento no reconhecimento de tributo devido hão de se materializar em momentos distintos quando presentes prejuízos fiscais no período da ocorrência de postecipação da receita. Ressalva-se quando ocorrente prejuízos fiscais consecutivos incluindo-se o período coincidente com o encerramento da ação fiscal.

CSSL - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - Inexistindo contestações específicas acerca dessa contribuição, o decidido acerca da exação principal (IRPJ) a esta se estende, em face do nexo de causa e efeito entre ambos os tributos.”

A douta Procuradoria fundamentou o seu recurso especial no inciso I (decisão não-unânime contrária à lei ou à evidência da prova) do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98.

Assevera o d. Procurador da Fazenda Nacional (fls. 773/783) que a decisão do Colegiado foi contrária à lei, tendo em vista que a exigência fiscal, em consonância com o item 9 do Parecer Normativo COSIT nº 2/96, foi constituída com o



Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

lançamento dos tributos incidentes sobre a receita auferida pela empresa em 1992, vez que, por não ter havido o recolhimento das quantias em exercício posterior, não ocorrera a chamada “postergação” do tributo.

Pondera ainda, com relação à postergação, que o Decreto-lei nº 1598/77 determina que o imposto devido em decorrência da inexatidão no reconhecimento das receitas ou despesas somente poderá ser compensado com o imposto pago a maior em período posterior. Caso a citada norma houvesse determinado que o tributo devido em determinado período-base pudesse ser compensado com prejuízos futuros e, portanto, não mais ser exigido, não falaria em “postergação” da dívida.

O recurso especial resultou admitido pelo Presidente da Colenda Terceira Câmara (fls. 784/785), nos termos do pedido.

Intimado, o sujeito passivo J. P. M. CONSTRUÇÕES LTDA. ofereceu tempestivamente suas contra-razões (fls. 791/794), onde expõe que o voto condutor do acórdão recorrido aplicou com correção a inteligência que emana da legislação de regência, além de demonstrar com propriedade os efeitos de sua aplicação.

É o breve relatório.



Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

VOTO

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Relator.

O recurso especial privativo da Fazenda Nacional é tempestivo e está fundamentado. Foi admitido pelo presidente da câmara recorrida e, portanto, deve ser conhecido.

Conforme relatado, sustentou a douta Procuradoria que o aresto vergastado está em contrariedade com a norma legal.

A solução da controvérsia consiste em definir se, na hipótese, ocorreu a denominada postergação no pagamento do tributo, prevista nos artigos 4º a 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, tendo em vista que a contribuinte reconheceu, apenas em 1993, **parte da** receita auferida em 1992, sem contudo, ter recolhido qualquer imposto, porque em 1993 incorreu em prejuízo fiscal.

Destaquei a expressão “parte” acima, pois, muito embora o Relator do acórdão ora combatido tenha entendido que a autuada reconheceu a totalidade da questionada receita, o fato é que o relatório da diligência fiscal de fls. 203/208 é conclusivo no sentido de que do total das receitas apropriadas em conta de passivo (receitas de exercícios futuros) de CR\$ 1.510.876,98, apenas a parcela de CR\$ 488.961,55, relativa às vendas de unidades imobiliárias do Ed. Angelim, recebidas em 1992, foi oferecida à tributação em 1992.

Ou seja, as duas outras parcelas componentes da conta de Receitas Antecipadas, nos valores de CR\$ 795.547,36 (Ed. Avignon) e CR\$ 226.368,07 (Ed. Escorial) não foram oferecidas à tributação em 1993.

Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

O caso vertente, no entender da Fazenda Nacional, não caracteriza a hipótese de postergação, tendo em vista que a empresa deixou de recolher o tributo devido no período-base seguinte, uma vez que, nele, apurou prejuízo.

Considerando-se que a apropriação das receitas deveria ter ocorrido no ano calendário de 1992, a legislação fiscal determina a recomposição dos resultados dos períodos-base envolvidos para, somente assim, averiguar-se a ocorrência de redução indevida do lucro real ou mera postergação no pagamento do tributo, tendo em vista as disposições dos artigos 154 e 171 do RIR/80, senão vejamos.

Estabelece o artigo 154 do RIR/80, em seu parágrafo único:

“Parágrafo único. Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente”.

Por sua vez, dispondo sobre a inobservância quanto ao regime de escrituração, o artigo 171 do mesmo regulamento dá o tratamento fiscal adequado à hipótese vertente:

“Artigo 171 – A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custos ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

I – a postergação no pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido; ou

II – a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Parágrafo 1º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o



Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 154;

Parágrafo 2º - O disposto no parágrafo único do artigo 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência."

Em conclusão, a norma legal estabelece que a postergação estará devidamente caracterizada quando o contribuinte provocar o adiamento no pagamento de imposto para exercício posterior àquele em que seria devido, por meio de registro de receita *a posteriori*, provocando redução indevida do lucro real no período de competência, mas, recolhendo, em períodos-base seguintes, aquele imposto anteriormente devido, em face do reconhecimento da receita.

Registre-se que a lei não estabeleceu em qual exercício seguinte a receita deve ser reconhecida para que ocorra a hipótese de postergação. Ou seja, não consignou que a postergação somente transparece no caso do pagamento do tributo no exercício subsequente, mas sim, no período-base em que emergiu o tributo anteriormente devido.

Portanto, a postergação no pagamento do imposto pode ocorrer não somente no período subsequente àquele em que deixou de ser reconhecida a receita, mas em qualquer exercício seguinte, desde que o período-base correspondente ao reconhecimento da receita esteja encerrado antes do início da ação fiscal.

É muito clara a norma legal que prevê a figura da postergação, quando o contribuinte procrastinar o pagamento do imposto de um exercício para outro posterior, mormente no caso de antecipação no registro de despesas ou no retardamento do reconhecimento de receitas.

O caso ora em discussão não se refere exatamente à previsão legal supra citada, pois houve inobservância no reconhecimento da receita no período-base



Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

de competência, mas os valores foram **apenas em parte** adicionados em período subsequente, resultando assim postergação parcial no pagamento do imposto.

Frise-se: não há qualquer prova nos autos de que o contribuinte ofereceu à tributação, nos anos-calendários de 1994 ou 1995, as outras duas aludidas parcelas de receitas.

Por outro lado, há que se registrar o fato de que, mesmo tendo encerrado o período subsequente com prejuízo, caso a empresa venha a apurar lucro e recolher tributo em exercício(s) posterior(es), e antes da ação fiscal, é de se reconhecer a existência do instituto da postergação, haja vista o recolhimento, ainda que *a posteriori*, de valores que seriam devidos em datas passadas. Diante disso, não é correta a exigência do tributo no período de competência, quando a empresa já procedeu ao seu recolhimento em períodos seguintes.

Compulsando os presentes autos, constata-se às fls. 380/405 planilhas de consulta às declarações IRPJ da Secretaria da Receita Federal. Após análise detalhada, verifica-se que, embora a empresa tenha apurado prejuízo fiscal nos anos-calendário de 1992 e 1993, apurou lucro real no ano-calendário de 1994 (fls. 383), em relação aos meses de junho e dezembro, quando apurou imposto a pagar, bem como no ano-calendário de 1995, no mês de junho (fl. 397).

Portanto, no caso dos autos, ocorreu postergação parcial do tributo lançado no auto de infração, pois, ainda que em parte, o tributo que deixou de ser pago no ano-calendário de 1992, foi pago pela empresa nos mencionados meses de junho e dezembro de 1994 e junho de 1995.

De se registrar que o reconhecimento de postergação parcial no pagamento do imposto não implica modificação no critério jurídico do lançamento original, mas apenas o seu ajuste à real situação do débito tributário perante o fisco.



Processo nº : 10480.005712/00-23
Acórdão nº : CSRF/01-05-164

Por outro lado, não é cabível manter a exigência do valor integral de um lançamento, no caso em que o contribuinte, de forma espontânea, houver quitado parte da dívida.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - CSLL

Com relação à tributação decorrente, a título de CSLL, a decisão proferida no lançamento principal estende-se a esse lançamento, face à relação de causa e efeito que vincula um a outro, sendo certo que, de acordo com os autos (fls.384), o contribuinte também pagou nos anos de 1994 e 1995 parte da contribuição social sobre o lucro que deixou de ser recolhida em 1992.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, sou pelo provimento parcial do recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a tributação do IRPJ e da CSLL sobre as parcelas de CR\$ 795.547,36 e CR\$ 226.368,07.

É o meu voto.

Brasília (DF), 29 de novembro de 2004.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS