



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

Processo nº 10530.720161/2006-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-000.787 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2011
Matéria Reconhecimento de Direito Creditorio - IRPJ
Recorrente PIRELLI PNEUS LTDA.
Recorrida 2ª Turma da DRJ/SDR

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

AUDITORIA FISCAL. PERÍODO DE APURAÇÃO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO DE FATOS, OPERAÇÕES, REGISTROS E ELEMENTOS PATRIMONIAIS COM REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA FUTURA. POSSIBILIDADE. LIMITAÇÕES. O fisco pode verificar fatos, operações e documentos, passíveis de registros contábeis e fiscais, devidamente escriturados ou não, em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja: na apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência. Essa possibilidade delimita-se pelos seus próprios fins, pois, os ajustes decorrentes desse procedimento não podem implicar em alterações nos resultados tributáveis daqueles períodos decaídos, mas sim nos posteriores. Em relação a situações jurídicas, definitivamente constituídas, o Código Tributário Nacional estabelece que a contagem do prazo decadencial para constituição das obrigações tributárias, porventura delas inerentes, somente se inicia após 5 anos, contados do período seguinte ao que o lançamento do correspondente crédito tributário poderia ter sido efetuado (art. 173 do CTN).

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DE CRÉDITO DECLARADO. VERDADE MATERIAL. A insuficiência de apresentação de prova inequívoca hábil e idônea, com vistas a aferir a certeza e liquidez dos créditos requeridos, acarreta a negação de reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/02/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 07/

02/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 07/02/2013 por CARLOS PELA, Assina

do digitalmente em 13/02/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Impresso em 18/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência do direito do Fisco revisar a formação e aproveitamento dos saldos negativos de recolhimento do IRPJ; vencido o Conselheiro Carlos Pelá (relator) que entende que esse prazo é de 5 anos contados da entrega da DIPJ. No mérito, por unanimidade de votos, reconhecer o direito creditório ao valor remanescente de R\$ 282.371,47 (original) e homologar as compensações até o valor reconhecido, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva dos Santos Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Albertina Silva Santos de Lima. Ausente momentaneamente o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente processo de Declaração Eletrônica de Compensação nº 35075.12246.300104.1.3.02-4765, enviada em 30/01/2004, para compensação de débitos próprios de IRPJ do 4º trimestre de 2003, no valor de R\$ 1.711.767,49, com créditos de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1999, exercício de 2000, correspondente a R\$ 12.528.191,02.

Conforme despacho decisório às fls. 135 a 141 (Despacho Decisório DRF/FSA nº 1.461), a DRF de Feira de Santana não confirmou o crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 1999, exercício de 2000, e indeferiu integralmente a pretensão da contribuinte, determinando a cobrança do débito que teria sido indevidamente compensado.

Em face desta decisão a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 145/153) para retificação de erros materiais cometidos pela DRF/FSA na apreciação do pedido de compensação, na qual comprovava as despesas de juros sobre capital próprio e as estimativas pagas ou compensadas que validavam os créditos de saldo negativo de IRPJ apontados na PER/DCOMP.

Apreciada a referida Manifestação de Inconformidade, a DRF/FSA proferiu novo despacho decisório às fls. 265/300 (Despacho Decisório DRF/FSA nº. 021, de 09/01/2007), homologando a compensação pleiteada pela empresa, porém, retificando os valores do saldo negativo de IRPJ da contribuinte, de R\$ 12.528.191,02 para R\$ 5.722.692,76.

Depois de notificado a contribuinte da referida homologação, o processo retornou à DRF/FSA para complementação do Despacho Decisório DRF/FSA nº 021, por ausência de manifestação daquele órgão sobre a PER/DCOMP Retificadora nº 1403824028.220906.1.7.02-6884 apresentada pela contribuinte.

Assim, foi proferida nova decisão às fls. 383/384 (Despacho Decisório DRF/FSA nº 1.594, de 19/08/2008), alterando o Despacho Decisório DRF/FSA nº 021, para admitir a PER/DCOMP Retificadora e ratificar a homologação já anteriormente autorizada pela Autoridade Administrativa.

Inconformada com a retificação de valores do seu saldo negativo de IRPJ, a Recorrente apresentou nova manifestação de inconformidade, sendo esta, indeferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR, por suposta ausência de comprovação do crédito informado na DIPJ (Acórdão 15-17.529 - fls. 389/393).

Em vista do exposto, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Conselho, alegando, em síntese, que o reconhecimento de apenas R\$ 5.722.692,76 do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1999, na monta de R\$ 12.528.191,02, decorre da espúria retificação do saldo negativo de IRPJ, próprio e de empresa incorporada, relativo ao ano-calendário de 1998, perpetrada pela própria DRF/FSA quando da análise do presente pedido de restituição/compensação.

Ademais, alega que o r. acórdão deve ser reformado, pois, além de padecer de total nulidade por retificar valor de saldo negativo de IRPJ já definitivamente homologado, seria inequívoco o direito creditório da Recorrente.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Da preliminar

Consoante acórdão recorrido, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999, na monta de R\$ 12.528.191,02, não foi integralmente reconhecido pela impossibilidade de se "validar" as compensações dos débitos de estimativa do período de março e setembro de 1999, com créditos do contribuinte de saldo negativo de IRPJ próprio e de empresa incorporada, relativos ao ano-calendário de 1998.

Em contrapartida, alega a recorrente que todos os pagamentos e compensações realizadas a título de estimativa de IRPJ do ano-calendário 1999 foram integralmente validados, bem como o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 que se encontra homologado tacitamente pela decadência.

Ou seja, seria espúria a retificação perpetrada pelo Fisco relativamente ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1998 da própria Recorrente e de empresa por ela incorporada (Pirelli Componentes Industriais Ltda.).

Continua a recorrente afirmando que as DIPJ's relativas ao ano-calendário de 1998, tanto da própria Recorrente (fls. 66), como da empresa por ela incorporada (fls. 205), foram regularmente transmitidas/entregues. Ainda assim, em contrapartida, a DIPJ do período mais próximo que a decisão recorrida pretende retificar é de mais de sete anos da data do primeiro despacho decisório (fls. 135 - 19/09/2006), estando, portanto, homologados todos os valores constantes daquelas declarações.

Merece razão a contribuinte.

A discussão preliminar dos autos é conhecida e se resume em saber se, no âmbito das compensações de bases negativas de IRPJ e CSLL, o fisco pode efetuar ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas a períodos passados (atingidos pela decadência), mas que repercutem nos créditos pleiteados pelos contribuintes em períodos futuros (ainda não decaídos).

Sobre o tema já me manifestei algumas vezes nesta Colenda Câmara.

O primeiro ponto a ser considerado é o de que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo fiscal ou saldo negativo é apurado.

Deve-se considerar ainda, que a redução no futuro do saldo de prejuízo fiscal ou saldo negativo de CSLL referente a períodos passados e alcançados pela decadência não pode ser admitida, já que se equipara a lançar valores naquele período.

A esse respeito, converge a jurisprudência deste Conselho. Vejamos algumas decisões:

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO - GLOSA NO APROVEITAMENTO - A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. DECADÊNCIA - CONTAGEM DE PRAZO - REALIZAÇÃO MÍNIMA DO LUCRO INFLACIONÁRIO - APLICAÇÃO DA SUMULA N. 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.

Na íntegra: (...) No que diz respeito à glosa do prejuízo fiscal, sustentou a recorrente que o prejuízo foi efetivamente apurado a maior em decorrência de erro no cálculo do seu valor em 1997, em função de ter sido a ele adicionado também o montante do prejuízo não operacional, adição essa que a recorrente reconhece ser vedada pelo disposto no artigo 511 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ocorre que essa adição não poderia ser questionada pela fiscalização em função do decurso do prazo decadencial. Com efeito, o valor do prejuízo fiscal, compensado a maior nos anos calendário de 2001 e 2002, foi apurado no ano calendário de 1997. Como o auto de infração foi lavrado em 07 de dezembro de 2005, já teria ocorrido a decadência do direito de o fisco revisar os valores em questão.

(...)Tenho para mim que a razão está com a recorrente. Isso porque, a meu ver, a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa.

O período atingido pela decadência, portanto, toma imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo ser mais alterados, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte.

(...) Essa questão, aliás, não é nova na jurisprudência administrativa. Vários precedentes já foram apreciados e o entendimento desta Corte é no sentido sustentado pela recorrente. Assim, é firme a orientação jurisprudencial que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado. A partir dessa data, tem o fisco cinco anos para verificar os critérios utilizados na quantificação do valor do prejuízo e questionar a forma como ele foi apurado. Passado esse prazo, o fisco não pode mais glosar o valor compensado. (Acórdão 108-09.621, Relator João Francisco Bianco, DOU em 07.11.2008).

RECURSO EX OFFICIO — DECADÊNCIA — EFEITOS — O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita.

Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN; homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a

orientaram.(Acórdão 101-96.265, Relator Paulo Roberto Cortez, DOU em 06/03/2008).

*DECADÊNCIA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - **Glosar no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência.** (Acórdão 107-07.819, Relator designado Natanael Martins, DOU em 01.04.2005).*

IRPF - REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO - A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente. Preliminar acatada.(Acórdão 102-46.305, Relatora Maria Goretti de Bulhões Carvalho, DOU em 10/09/2004).

*IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - CUSTO DE AQUISIÇÃO - **O custo** de aquisição de participação societária alienada, constante da declaração anual de ajuste do exercício de 1992, tempestivamente apresentada, **não é passível de contestação, presente a decadência**, prevalecendo, se maior, sobre outro que venha a ser apurado pelo fisco.*

Na íntegra: (...)Trata-se de lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física fundado em ganho de capital em alienação de participações societárias ocorridas em 1995, cuja tributação foi diferida para as datas dos efetivos recebimentos dos valores, fls. 03.

(...)No que respeita a custo de aquisição, presente a decadência, a fiscalização não poderia questionar valores de mercado constantes da DIRPF/92, como ressaltado pela autoridade recorrida. (Acórdão 104-18.701, Relator Roberto William Gonçalves, DOU em 03/09/2002).

*CSLL - BASE NEGATIVA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - **Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência.** Vedação.*

Na íntegra: (...) No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 24/06/99; portanto, em princípio, o último período passível de ser alcançado por lançamento de ofício seria o período-base encerrado em 31/05/1994.

Embora as exigências refiram-se a fatos geradores a partir de outubro de 1994, tiveram origem em despesas indedutíveis de empresa incorporada, relatadas pelo fisco como falta de adição à base de cálculo da CSLL nos meses de fevereiro a novembro de 1993 de depósitos judiciais da COFINS, nos termos do art. 8º da Lei nº 8.541/92.

A redução indevida, ou falta de adição ao lucro líquido, no dizer do fisco, não originou exigências tributárias nos períodos em que ocorridas, por ter a empresa, até setembro de 1994, saldo anterior de bases negativas da CSLL que foram aproveitadas de ofício.

Sobre esse tema - fatos que nascem ou se formam em um período e repercutem em períodos subsequentes - já expressei minha opinião em voto que proferi nesta Câmara que deu origem ao Acórdão 107-06061.

Lá como aqui, é preciso ter-se presente que adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência.

Com efeito, a redução do resultado negativo de um período, ou o aumento do resultado positivo, pela adição de despesa, se vinculada à formação de juízo sobre a dedutibilidade ou não do dispêndio apropriado, inserindo-se, portanto, no campo do lançamento de ofício. (Acórdão 107-06.572, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 21/06/2002)

DECADÊNCIA — ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO — GLOSA NO APROVEITAMENTO — *Existindo erro na apuração do prejuízo fiscal, o prazo legal da abrangência da decadência deve considerar o período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. (Acórdão 108-06.921, Relator José Henrique Longo, em 17/04/2002).*

DECADÊNCIA – IRPJ – PREJUÍZOS FISCAIS – GLOSA DE DESPESAS - *O direito de a Fazenda Pública constituir exigências tributárias relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, extingue-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. A glosa de despesas, ainda que implique apenas em redução de prejuízos fiscais, por comportar juízo de dedutibilidade, não provada a existência de fraude ou simulação, está impedida pelo decurso do prazo decadencial referido.*

Na íntegra: (...) 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. (...)*

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.

(...) 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.

Ainda nesse ponto, mas agora analisando os reflexos na recomposição do lucro real dos períodos afetados pelo recálculo do lucro inflacionário passível de diferimento, tendo em vista as premissas já referidas, não podem ser aceitas as glosas efetuadas pela fiscalização no valor excluído do lucro real, a título de lucro inflacionário diferido, nos anos de 1991 e 1º semestre de 1992.

Reduzir aquelas exclusões implicam na redução dos prejuízos fiscais apurados pela empresa naqueles períodos (=lançar, como visto), o que não é mais possível face ao decurso do prazo decadencial. (Acórdão nº : 107-06.061, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 28/03/2001)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990 - Incabível a glosa da compensação de prejuízo com o lucro real obtido em determinado exercício, quando o referido prejuízo, apurado na demonstração do lucro real, não tiver sido objeto de revisão por parte da autoridade lançadora no prazo decadencial. Recurso provido. (Acórdão 103-18.623, Relator Cândido Rodrigues Neuber, em 14/05/1997).

Que fique claro que, em virtude da íntima relação de interdependência entre períodos de apuração, eventual glosa realizada pelo fisco não poderá refletir na composição das bases em anos-calendários anteriores já atingidos pela decadência.

Com todo respeito às opiniões divergentes, é incabível dizer que a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário ocorre com compensação do saldo negativo ou do prejuízo fiscal e não com a sua apuração.

Isso porque, tratam-se de efeitos futuros continuados de ato pretérito. Não pode o Fisco alterar informações e valores da contabilidade já alcançados pela homologação tácita.

A esse propósito, é necessário fazer constar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao enfrentar a problemática da contagem do prazo decadencial de base negativa de CSLL (Acórdão 401-05.873), muito embora tenha decidido que entre a formação

da base de cálculo negativa e seu aproveitamento poderá transcorrer mais de cinco anos, sem que se possa alegar decadência do direito de constituir o crédito tributário, deixou consignado que assim seria, pois a fiscalização, na ocasião, não efetuou qualquer juízo de valor no tocante à formação do saldo de base de cálculo negativa, restringindo-se a refazer o histórico dos valores declarados pelo contribuinte e os cálculos inerentes à apuração do saldo a compensar nos anos seguintes.

Reforça-se com isso o entendimento que adoto para decidir que não é possível retroagir no tempo para, após cinco anos, alterar os lançamentos contábeis do sujeito passivo.

É exatamente o caso dos autos. A fiscalização deixou de homologar o crédito pleiteado pela recorrente (Saldo de prejuízo fiscal do ano-calendário 1999), não foi integralmente reconhecido pela impossibilidade de se "validar" as compensações dos débitos de estimativa do período de março e setembro de 1999, com créditos do contribuinte de saldo negativo de IRPJ próprio e de empresa incorporada, relativos ao ano-calendário de 1998, já alcançados pela decadência.

Uma vez que tais créditos não podem ser questionados face à homologação tácita e decadência, há de ser confirmada a totalidade do crédito pleiteado pela recorrente, com a consequente homologação das compensações efetuadas.

Do mérito

Passo a analisar o mérito, considerando a hipótese de a maioria dos presentes superar a preliminar argüida pela Recorrente.

Em suma, a Recorrente questiona o valor do crédito referente ao saldo negativo do IRPJ informado na DIPJ/2000, ano calendário de 1999, porquanto embora homologada totalmente a compensação dos débitos com parte do saldo negativo de IRPJ (crédito) do exercício de 2000, ano calendário de 1999, objeto do Pedido de Restituição e Declaração de Compensação, à fl. 02, o total do saldo negativo indicado na DIPJ/2000 foi reduzido de R\$12.528.191,02 para R\$5.722.692,76.

A autoridade administrativa procedeu à análise dos saldos negativos dos anos calendário de 1998 e 1999 apurados nas DIPJ da Impugnante e bem assim o saldo negativo do ano de 1998 da incorporada Pirelli Component Industriais Ltda, em razão de ter a Recorrente realizado compensação de estimativa devida, relativa a março/1999, com o próprio saldo negativo do ano calendário de 1998 e ter compensado a estimativa de setembro/1999 com o saldo negativo do ano calendário de 1998, apurado na incorporada Pirelli Componentes Industriais, CNPJ 56.919.905/0001-14.

Nesse passo, vale repisar as considerações tecidas pela decisão recorrida:

Em relação ao exame da DIPJ/1999 da incorporada Pirelli Componentes Industriais, o sujeito passivo alega que o IRRF considerado pela autoridade administrativa no ano de 1998, na quantia de R\$6.824.958,33, estaria incorreto visto que, somados todos os valores dos informes de rendimentos dos responsáveis pelas retenções no ano de 1998, foi recolhida a importância de R\$9.194.620,82, ou seja, R\$2.369.662,49 a mais do que o valor indicado no levantamento da DRF em Feira de Santana-Ba, conforme documentos as fls. 293 a 300 (Demonstrativo do Imposto de Renda Aplicações por Banco - 1999, totalizando a quantia de R\$

9.194.626,94, fl. 293; Comprovantes de Rendimentos e de Retenção na Fonte do ano-base 1998 do Banco CCF Brasil S/A, fl. 294; MERCANTIL FINASA, fl. 295; BANCO SUDAMERIS S/A, fl. 296; CITIBANK, fls. 297/298; BANCO PACTUAL, fl. 299; e UNIBANCO, fl. 300), além de cópia da DIPJ/99 as fls. 301 a 309.

...

A diferença questionada do IRRF, na quantia de R\$2.369.662,50, que teria sido realizada pelo CITIBANK, indicada pela contribuinte no demonstrativo à fl. 293 e juntado o comprovante de rendimentos as fls. 297/298, não consta do sistema IRF/CONSULTA (fls. 263/264) e a contribuinte não demonstra que ofereceu à tributação as receitas correspondentes. Ademais, a receita financeira declarada na DIPJ/99 foi de R\$35.786.443,29 (fl. 387), e o valor registrado de receita financeira no sistema IRF/CONSULTA é de R\$37.289.150,69 (fls. 263/264).

...

Dessa forma, ratifico o despacho decisório que reconheceu o crédito (saldo negativo do IRPJ) no ano calendário de 1998, exercício de 1999, de R\$820.624,28.

Em relação ao exercício de apuração do saldo negativo da Impugnante (Pirelli Pneus S/A), exercício de 1999, ano calendário de 1998, a autoridade administrativa confirmou os pagamentos dos valores relativos As estimativas mensais de IRPJ informados na DIPJ/1999, no valor de R\$9.057.384,00 (vinculados em DCTF), mais a quantia de R\$1.281.305,52, de pagamentos alocados no conta-corrente referentes a débito apurados na DIPJ e não declarados em DCTF, no total de R\$10.338.689,52. Foram confirmadas, também, as estimativas compensadas, objeto dos processos de tic's 10805.002479/97-95 e 10805.003204/98-13, na quantia de R\$593.379,00.

Quanto ao IRRF, foi comprovado o montante de R\$1.561.296,07, correspondente A soma dos valores informados em DIRF, deduzido da parcela cuja receita não fora contabilizada na Demonstração do Resultado da DIPJ/1999, resultando ao final do período um saldo negativo de IRPJ, de R\$630.188,65, valor esse compensado na DCTF do 1º trimestre de 1999, conforme se demonstra: (...).

A contribuinte alega que a conclusão da autoridade administrativa relativa ao IRRF, na quantia de R\$1.561.296,07, está incorreta, visto que a soma dos informes de rendimentos dos responsáveis pelas retenções no ano calendário de 1998 teria sido de R\$2.064.056,86, ou seja, R\$502.760,79 a mais o que o valor indicado no levantamento da DRF Feira de Santana, conforme os seguintes documentos anexos às fls. 311 a 352: Demonstrativo do Imposto de Renda Aplicações por Banco -1998, totalizando a quantia de R\$2.064.057,25, fl. 311; Comprovantes de Rendimentos e de Retenção na Fonte do ano-base 1998 do Banco Bradesco S/A, fls. 312, 313 e 314; CGF BRASIL, fl. 315 a 317; CRT/BANCO ITAU, fl. 318; BANCO SAFRA, fl. 319; SANTANDER, fls. 320 a 322; MERCANTIL FINASA, fl. 323 e 324; CITIBANK, fl. 325; ITAU BANKERS TRUST, fl. 326; UNIBANCO, fls. 327 e 328.

As diferenças das retenções questionadas pelo sujeito passivo, que teriam sido realizadas pelo CRT/BANCO ITAU e CITIBANK (fl. 311), indicadas no demonstrativo A fl. 311, nas quantias de R\$565.256,79 e R\$268,98, cujos comprovantes de rendimentos foram anexados As fls. 318 e 325, não constam do IRF/CONSULTA (fls. 111 a 114), além de a contribuinte não provar que ofereceu à tributação as receitas correspondentes.

Quanto às estimativas compensadas, alega a contribuinte que a diferença entre a quantia informada na DIPJ/1999, de R\$3.490.957,06, e o valor reconhecido, de R\$593.379,00, decorre do fato de a Impugnante, por mero erro operacional, não ter informado nas DCTF relativas aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998, compensações com saldo negativo de IRPJ relativo ao ano de 1995, totalizando R\$2.795.023,98, tendo já retificado as referidas declarações corrigindo o equívoco.

A contribuinte alega ter efetuado as retificações, sem trazer qualquer elemento ao processo que comprovasse suas alegações. Por outro lado, as retificações de DCTF do ano de 1998 não poderiam mais ser realizadas devido ao lapso de tempo. Além disso, seria imprescindível a comprovação do saldo negativo do ano de 1995 que a contribuinte diz ter utilizado para compensar estimativas devidas do ano de 1998.

Dessa forma, em relação ao saldo negativo da Impugnante (Pirelli Pneus), exercício de 1999, ano-calendário de 1998, ratifico o despacho decisório quanto à comprovação dos pagamentos dos débitos referentes às estimativas mensais do IRPJ dos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho e setembro de 1998, informados na DIPJ/1999 e em DCTF, na quantia de R\$9.057.384,00, além das compensações confirmadas no valor de R\$593.379,00 relativas aos meses de outubro e novembro de 1998 e dos pagamentos confirmados via conta corrente DIPJ, no montante de R\$1.281.305,52. Quanto ao IRRF, fica mantida a quantia de R\$1.561.296,07, resultando crédito de IRPJ, ao final do período, de R\$630.188,65, valor esse compensado na DCTF do 1º trimestre de 1999.

No exercício de 2000, ano-calendário de 1999, a autoridade confirmou os pagamentos dos valores relativos As estimativas mensais de IRPJ informados na DIPJ/2000, na quantia de R\$21.407.782,73, pagamentos vinculados em DCTF do ano calendário de 1999 e, ainda, as compensações realizadas via DCTF, no total de R\$1.697.310,25.

Em relação ao IRRF, o montante de R\$6.327.698,04, correspondente à soma dos valores informados em DIRF, foi comprovado, resultando ao final um crédito de R\$5.722.692,76, do qual foi compensada na DCTF do 3º trimestre de 2000, a parcela de R\$870.725,60, restando saldo de R\$4.851.967,16, conforme se demonstra: (...).

A contribuinte alega que o valor apurado em relação ao IRRF não está correto, uma vez que a soma de todos os valores constantes dos informes de rendimentos emitidos pelos responsáveis pelas retenções no ano de 1999 foi de R\$6.610.069,51, ou seja, R\$ 282.371,47 a mais do que o levantamento realizado pela DRF em Feira de Santana-Ba. A diferença estaria em três informes de rendimentos, nos valores de R\$138.768,38, R\$73.385,72 e R\$70.217,80, referentes aos meses de novembro e dezembro de 1999, em nome da empresa Pirelli Componentes Industriais Ltda, incorporada pela Impugnante em 29/10/1999.

A diferença questionada, de R\$282.371,47 (fl. 226), decorrente de retenções em nome da incorporada, Pirelli Componentes Industriais, nos períodos de novembro e dezembro de 1999, após a data da incorporação, visto que a incorporação ocorreu em outubro de 1999, poderia ser aceita desde que comprovado que as receitas tivessem sido oferecidas à tributação.

No entanto, os recolhimentos efetuados pelo Banco Sudameris Brasil (R\$138.768,38, fl. 232), Citibank (R\$73.385,72, fl. 235) e União de Bancos Brasileiros (R\$70.217,86, fl. 238), conforme comprovantes de rendimentos, no total de R\$282.371,96, não podem ser aceitos em razão do sujeito passivo não

comprovar ter oferecido à tributação os rendimentos em aplicações financeiras correspondentes ao IRRF retido.

Dessa forma, ratifico o despacho decisório que reconheceu o crédito (saldo negativo do IRPJ), no ano calendário de 1999, exercício de 2000.

Superada a preliminar de decadência, verifica-se, assim, que, no mérito, não merece parcial reforma a decisão recorrida.

O valor apurado em relação ao IRRF não está correto, uma vez que a soma de todos os valores constantes dos informes de rendimentos emitidos pelos responsáveis pelas retenções no ano de 1999 foi de R\$6.610.069,51, ou seja, R\$ 282.371,47 a mais do que o levantamento realizado pela DRF em Feira de Santana-Ba. A diferença de fato está confirmada em três informes de rendimentos, nos valores de R\$138.768,38, R\$73.385,72 e R\$70.217,80, referentes aos meses de novembro e dezembro de 1999, em nome da empresa Pirelli Componentes Industriais Ltda, incorporada pela Impugnante em 29/10/1999.

Destarte, exceto quanto aos valores de IRRF retidos e mencionados no item anterior, configura-se a inexistência de prova inequívoca que implique descaracterizar os efeitos do despacho decisório, circunstância que prejudica a formação de convicção acerca da certeza e liquidez da parcela do crédito glosado pela autoridade administrativa.

Posto isso, voto preliminarmente, por dar provimento ao recurso voluntário tendo em vista a impossibilidade de o Fisco efetuar ajustes em períodos já alcançados pela decadência e, no mérito, dar provimento parcial para reconhecer o direito creditório ao valor remanescente de R\$ 282.371,47 (original) e homologar as compensações até o valor reconhecido.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Redator Designado.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Designado para redigir o voto vencedor quanto a preliminar de decadência (preclusão), passo a discorrer sobre os fundamentos que acarretaram sua rejeição.

DECADÊNCIA (PRECLUSÃO) DA POSSIBILIDADE DE AUDITORIA DOS ELEMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS COM REPERCUSSÃO FUTURA

O ilustre relator entende que o fisco não mais poderia verificar a regularidade dos atos que originaram o direito creditorio, haja vista o transcurso do prazo decadencial de cinco anos..

É certo que a decadência opera no sentido do princípio da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas. Em consequência, em 2006 o Fisco não mais poderia formalizar lançamento para exigência de crédito tributário e impor penalidades quanto a infrações incorridas no ano-calendário 2000, ou seja, constituir exigências tributária. Isso por disposição expressa dos artigos 150 e 173 do CTN conforme acima grifado.

O “prazo de preclusão” alegado pelo contribuinte que seria de cinco anos, corresponderia ao mesmo prazo decadencial para o lançamento (constituição da obrigação tributária), previsto no CTN.

A preclusão temporal, em principio, corresponde à perda da possibilidade do exercício de um direito em decorrência do decurso de um determinado prazo. Portanto, para que seja possível falar nesse instituto no caso em concreto, caberia ao contribuinte identificar um dever atribuído por lei à Fazenda Pública, o qual seria passível de extinção pelo decurso de prazo. Logo, para se falar em preclusão, a lei deveria atribuir à Administração Pública o dever de glosar o ágio amortizável registrado a partir da data dos registros contábeis.

Efetivamente, não existe essa previsão legal. Tanto o art. 142 do CTN quanto o art. 9º do Decreto n. 70.235/72 prevêm apenas o lançamento como forma de exigência do crédito tributário, retificação de prejuízo fiscal e aplicação de penalidade isolada. Não há, em lei, previsão para a glosa de ágio registrado na contabilidade em decorrência de subscrição de ações ou de incorporação nos termos dos arts. 7º e 8º da Lei 9.532/97.

Frise-se: o que é homologado pelo Fisco é a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL realizada pelo contribuinte, não o ágio registrado, ou qualquer outro elemento patrimonial, ainda que definitivamente constituído. O prazo decadencial corre em face do fato gerador da obrigação tributária, e não sobre qualquer operação contabilizada. Apenas quando se verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é que surge contra o Fisco o prazo para a homologação dos elementos que dão origem aos créditos passíveis de constituição.

O prazo para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito decorrente. Neste contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi aproveitado, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, negar sua utilização.

É o que o art. 37 da Lei nº 9.430/96 expressamente dispõe: *“Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”*

Esclareça-se que esse dispositivo não altera o prazo decadencial para constituir o crédito tributário estabelecido no CTN, tampouco cria outro prazo decadencial qualquer, apenas viabiliza a autoria fiscal dos fatos com repercussão futura. Frise-se, mais uma vez, que o prazo decadencial é sempre norteado pelo nascimento da obrigação tributária, ou seja, que se dá com a ocorrência do fato gerador..

Recentemente, o professor Marco Aurélio Greco manifestou o entendimento de que *“não existe direito adquirido da empresa de usar o ágio mesmo depois de passados cinco anos do fato gerador.”* A afirmação foi feita na V Jornada de Debates sobre Questões Polêmicas de Direito Tributário, promovida pela FISCOSoft em junho de 2011.

Para o Dr. Greco, a tese bate de frente com entendimento do Supremo Tribunal Federal. *“Não se tem direito adquirido ao prejuízo, conforme disse o Supremo ao julgar a trava de 30% para redução do lucro tributável”*, diz. Em 2009, o STF entendeu que a Lei 8.891/1995, que permitiu o aproveitamento, concedeu um benefício fiscal e que, por isso, não havia nada de errado com a trava de 30% por período de apuração.

Assevera ele que, enquanto o ágio não é amortizado totalmente, não existe fato consumado, apenas expectativa de direito. *“A empresa espera que futuramente estará sujeita ao IR e ao regime de apuração do lucro real. Mas não existe direito adquirido a regime jurídico. Ela vai se submeter àquele a que se enquadrar na data da ocorrência do fato gerador.”*

Por isso, em relação aos autos de infração lavrados depois de passados cinco anos da informação do ágio ao fisco, Greco afirma que a prática é legal. *“O auto não existe sozinho, mas decorre da contabilização irregular”*, defendeu. *“Embora a segunda conduta aconteça cinco anos depois, é causal, não bastante em si.”* Segundo ele, não há prazo para o fisco reconhecer a irregularidade, mas somente para impedir o aproveitamento. *“As amortizações feitas no passado ficam consolidadas. Apenas as posteriores podem ser desconsideradas.”*

Tais considerações primam pela coerência e vem ao encontro da tese defendida neste voto.

Vejam, na prática, algumas situações abusivas que podem decorrer do entendimento defendido pelo nobre recorrente (contribuintes optantes pelo lucro real anual):

i) No ano de 1998, determinado contribuinte adquire um bem não depreciable, composto por várias partes e peças, pelo valor total de \$100, mas contabiliza no ativo por \$200; nos anos seguintes permanece pelo mesmo valor em seus livros contábeis e

balanços. No ano 2007, vende esse bem por \$180 e não apura ganho de capital. Sofre auditoria em 2010 e o Fisco solicita a comprovação do custo contabilizado, ele não apresenta notas fiscais de aquisição sequer das peças efetivamente compradas, alegando que o ano de 2001 já estava decaído, logo, ocorreu a preclusão do Fisco de verificar tais custos. É isso mesmo? O tempo pode homologar o que nunca existiu, e permitir que produza efeitos futuros, impedindo a constituição do crédito tributário devido? Estou certo de que a resposta é não.

ii) No ano de 1999 o contribuinte realiza a construção de uma planta industrial com vida útil de 20 anos e contabiliza regularmente os custos. No ano de 2001 inicia a depreciação a 5% ao ano. É fiscalizado em 2008 e apresenta apenas parte dos custos da construção realizada. Então? o Fisco não poderia glosar o excesso os encargos de depreciação de 2003 a 2007? Evidente que sim, pois esses encargos submetem-se ao regime de competência e o contribuinte deve fazer prova da efetividade dos mesmos o que só é possível mantendo em boa guarda os comprovantes dos custos e despesas incorridos.

iii) No ano de 2000 o contribuinte adquire um imóvel por \$1000. Contabiliza a aquisição por \$12.000, utilizando para tanto um documento fraudado. Realiza uma incorporação em 2001, acrescentando diversos custos inexistentes. Vende esse imóvel, já fracionado, nos anos de 2001 e 2002, apurando um pequeno ganho em 2002 que é declarado e o tributo recolhido. É fiscalizado em 2008 (ano-calendário 2002). De plano alega que o ano 2002 já está decaído, afinal passaram-se mais de 5 anos da ocorrência dos fatos geradores. Todavia, com receio de o Fisco apurar a verdade dos fatos, apresenta o aludido documento de aquisição. O Fisco efetua diligências e apura todas as fraudes tributárias.

Em relação à 3ª. situação hipotética acima (“iii”), cabe questionar: qual o amparo legal para o Fisco realizar em 2008 uma auditoria do ano de 2002, se o contribuinte estava em tese regular perante a Administração Tributária, inclusive tendo efetuado os recolhimentos? há vedação expressa em lei para a auditoria fiscal alcançar os anos de 2000 e 2001, nos quais apurou a verdade dos fatos?

Respondo: a única vedação expressa nessa hipótese “iii” é para constituição do crédito tributário relativo ao ano de 2001, em face da decadência.

Este Conselho já se manifestou sobre alegações dessa natureza em diversos acórdãos. Em um deles, inclusive, o contribuinte alegou a preclusão para rever o ágio devidamente registrado na contabilidade. Trata-se do acórdão 107-09.545, cuja ementa é a seguinte:

EMENTA - DECADÊNCIA — OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL - GLOSA DE ÁGIO. O fisco pode questionar fatos ocorridos no passado cujos efeitos fiscais se dão no futuro, pois o tempo não pode transformar em verdadeiro o que não era real, nem tampouco desfazer o que consolidou, desde que a readequação dos fatos situados em períodos já decaídos não decorra de juízo de valor. **É o caso da formação de ágio maior por erro de cálculo, cujos efeitos fiscais somente se verifiquem no futuro, na sua amortização ou na utilização como custo na baixa”.** (Grifei)

No aludido processo o contribuinte registrou o ágio de forma equivocada em 1995, mas apenas amortizou o valor em 2000. O contribuinte alegou que a fiscalização estaria proibida, face o prazo decadencial, de glosar esse ágio. Tal argumentação foi refutada pela Câmara.

Noutro acórdão, de nº 104-19.219, de 27/02/2003, que tratou da retificação de prejuízo fiscal da atividade rural de período anterior, com reflexo em outro período de apuração do tributo ainda não atingido pelo decadência, a decisão também foi favorável à tese defendida por este relator. Vejamos transcrições da ementa, dispositivo e voto condutor:

Acórdão 104-19.219 de 27/02/2003

EMENTA

IRPF ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 E 1999 – ATIVIDADE - RURAL COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – DECADÊNCIA – ABRANGÊNCIA - O prazo decadencial vincula-se direta e exclusivamente aos fatos geradores objeto do lançamento tributário, não se aplicando a elementos advindos de ano-calendário anterior, ainda que este já tenha sido atingido pela decadência. Assim, constatando-se que o ano-calendário fiscalizado encontra-se passível de revisão, é perfeitamente cabível o lançamento resultante da retificação do valor apropriado, a título de prejuízo da atividade rural a compensar, mesmo que este tenha origem em ano-calendário abarcado pela decadência.

DISPOSITIVO

*ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito DAR provimento ao recurso**, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

VOTO CONDUTOR

*“(…) De fato, a revisão de valores apurados em anos calendários anteriores já abrangidos pelo decurso do prazo decadencial é absolutamente inquestionável. **O que não implica reconhecer que o conceito de decadência abranja também a revisão de valores que, advindos de período já tomados pela decadência, venham a influir na apuração do resultado de ano calendário ainda não decadente.***

Evidentemente que o conceito decadencial não abrange tal influência. Exatamente por esta integrar as apropriações de ano calendário não decadente. Restrita a revisão à essa específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes. Pela simples motivação de que o conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia.

(…)

A simples leitura do dispositivo em questão evidencia de sua absoluta ressonância com o princípio da decadência, a que se reporta tanto o artigo 149, § único, como os artigos 150, § 4º, e 173, todos do CTN., como antes mencionado. Isto é, se determinada apropriação influi no resultado na apuração do crédito tributário, é passível de revisão essa circunscrita influência. Ainda que, na origem, seja legalmente carregada de período já decadente.

(Grifei)

Veja-se que na situação versada no Acórdão 104-19.219, o contribuinte foi intimado a comprovar o saldo de prejuízos da atividade rural do ano de 1989 que foi aproveitado no ano-calendário de 1996. Diante do fato de o contribuinte ter efetuado correções a maior do aludido valor no ano de 1990, a fiscalização glosou o excesso de compensações

utilizado para reduzir o tributo devido em 1996. O contribuinte alegou decadência nessa revisão, que foi rejeitada pelo Colegiado, haja vista que tais valores “*influem na apuração do resultado de ano calendário não decadente*”.

Analisemos o Acórdão nº CSRF/04-00.054, de 21/06/2005. Vejamos sua ementa e dispositivo:

Acórdão CSRF 04-00.054 de 21/06/2005

EMENTA

IRPF RESULTADO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA REVISÃO DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL — DECADÊNCIA — ABRANGÊNCIA O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de ano calendário não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes.

DISPOSITIVO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL. ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente relatório. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, José Ribamar Barros Penha e Wilfrido Augusto Marques que negaram provimento ao recurso..

VOTO CONDUTOR

No caso, a fiscalização verificou inicialmente que o prejuízo da atividade rural fora incorretamente apurado na declaração do exercício de 1995, com indevida utilização nas declarações dos exercícios posteriores (1996 a 2000). A origem da incorreção seria o fato de a contribuinte haver procedido à atualização monetária indevida dos saldos de prejuízos e de incentivos fiscais nos anos-calendário de 1989 e 1990 (fls. 12 a 18).

No acórdão recorrido, foi acolhida a arguição de decadência, sob o seguinte argumento (fls. 276) (...)

De plano, verifica-se que tal entendimento carece de base legal. No caso em apreço, o lançamento, cientificado a contribuinte em 28/09/2000, abarcou os anos-calendário de 1996 e 1999, que ainda não se encontravam atingidos pela decadência, seja qual for o angulo pelo qual se analise.

Destarte, uma vez que os anos-calendário fiscalizados não haviam sido atingidos pela decadência, não há óbice à exigência de comprovação acerca dos elementos que de alguma forma influenciaram os respectivos lançamentos, ainda que vinculados a exercícios anteriores. Ressalte-se que os anos-calendário anteriores aos autuados, em que teria ocorrido o alegado lapso na correção dos saldos de prejuízo a compensar - estes sim alcançados pela decadência - não foram revistos. O que houve foi tão-somente a retificação do valor do prejuízo a compensar, apropriado nos exercícios fiscalizados.

Nesse sentido é o Acórdão nº 104-19.219, de 27/02/2003, cujo voto vencedor foi acatado por unanimidade de votos, assim ementado: (...)
(Grifei)

Apesar de ambos os acórdãos acima terem tratado de atividade rural na pessoa física, cumpre esclarecer que a Legislação sempre estabeleceu a obrigatoriedade de escrituração para os contribuintes que desejam aproveitar prejuízos de períodos anteriores. Aliás, na redação original da Lei 8.023/1990, acima de determinado valor de receitas era obrigatória a escrituração comercial.

Outrossim, cumpre registrar que em situações análogas, nas quais a verificação de fatos, documentos e registros contábeis, de períodos atingidos pela decadência, com repercussão futura favorável ao contribuinte, ou seja, erros que lhe prejudicam, as decisões deste Conselho são sempre favoráveis à retificação dos lançamentos nos períodos ainda não atingidos pela decadência, inclusive para reconhecimento de direito creditório. Cite-se como exemplo as seguintes situações em que se admite retificação favorável ao contribuinte:

- Lucro Inflacionário Inexistente. Fiscalização autua em 2000 a falta de realização do Lucro Inflacionário Diferido (parcelas realizáveis em 1996 a 1999. Somente em sede recurso, o Contribuinte verifica e alega que errou na apuração/declaração do LI de 1991, estando patente que seu Patrimônio Líquido era maior que o ativo imobilizado. Conselho exclui da base de cálculo o lucro inflacionário de 1991, e determina ainda, que as realizações mínimas de 1992 a 1995, porventura não efetuadas, sejam diminuídas do Saldo (existe inclusive súmula neste sentido). Ao fim e ao cabo, mantem-se apenas a tributação do saldo do inflacionário efetivamente existe nos anos de 1996 a 1999.

- Custo de aquisição de imóvel declarado a menor. Pessoa Física e Jurídica. Contribuinte declara/contabiliza a menor o custo de aquisição de imóvel no ano de 1996 e seguintes. Em 2004 aliena o imóvel e não recolhe ganho de capital. Fiscalização autua em 2006 e toma como custo o valor declarado/contabilizado. Contribuinte faz prova do custo de aquisição real do imóvel. Conselho acolhe o custo efetivo, e reduz a exigência ainda que isso implique no reconhecimento de erros de escrituração e/ou declaração de períodos atingidos pela decadência.

Nesse sentido vide acórdãos deste Conselho:

Acórdão 103-21611 processo 13925000136200129

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF – Havendo a pessoa jurídica, no período-base de 1990, apurado saldo devedor de correção monetária e não possuindo lucro inflacionário diferido de exercícios anteriores, não há que se falar em adição ao lucro real, a partir do período-base de 1993, do valor que corresponder à diferença entre a variação do IPC e do BTNF, de acordo com as normas de realização do lucro inflacionário.

Acórdão 105-14773 processo 10166016076200115

LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO A MENOR - DECADÊNCIA - O início da contagem do prazo decadencial para o Fisco dá-se a partir do momento em que é possível efetuar o lançamento, no exercício financeiro em que deve ser tributada a

sua realização, e não imediatamente após o termo do ano-calendário em que foi gerado o lucro inflacionário.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - REALIZAÇÃO A MENOR - DECADÊNCIA - RECOMPOSIÇÃO DE SALDO - A recomposição do saldo de lucro inflacionário acumulado deve levar em consideração, para fins de decadência, as parcelas de realização do ativo da pessoa jurídica.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, rejeitando a preliminar de decadência e, no mérito, acatar o pleito no sentido de se excluir as parcelas do lucro inflacionário que deveriam ser realizadas nos anos calendários de 1993 e 1994.

Acórdão 101-94663 processo 10410.001504/2001-68

LUCRO INFLACIONÁRIO. SALDO DA CORREÇÃO IPC/BTNF. ERRO DE FATO. Não procede a exigência de crédito tributário decorrente de erro cometido pela pessoa jurídica no preenchimento da declaração de rendimentos, tendo informado a maior o saldo credor da diferença de correção IPC/BTNF.

Acórdão 101-93740 _ processo 10880.008657/98-05

ERRO DE FATO. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO: Constatado erro de fato no preenchimento da Declaração de Rendimentos, e tendo a contribuinte direito à compensação de prejuízos, procede-se a tal compensação, exonerando-se o crédito tributário lançado.

PREJUÍZO FISCAL INSUFICIENTE. DECADÊNCIA: Apesar de não haver prejuízo fiscal suficiente para compensar o lucro real apurado em determinado período de apuração, deixa-se de propor a formalização da exigência em virtude de já ter transcorrido, nesta data, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário respectivo.

ERRO DE FATO. BASE NEGATIVA. COMPENSAÇÃO: Constatado erro de fato no preenchimento da Declaração de Rendimentos, e tendo a contribuinte direito à compensação da base negativa da contribuição social, procede-se a tal compensação, exonerando-se o crédito tributário lançado.

NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO

Acórdão 104-16265, processo 10920.000343/96-99

IRPF - GANHOS DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO - ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRA E VENDA - Deve prevalecer para efeitos fiscais o custo de aquisição constante da Escritura Pública de Compra e Venda devidamente registrado no Registro de Imóveis, quando este for mais favorável ao contribuinte que o custo avaliado pelo valor de mercado, em 31/12/91, constante da declaração de bens relativa ao exercício de 1992. O fato gerador do imposto de renda é a situação objetivamente definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Erros ou equívocos por si só, não são causa de nascimento da obrigação tributária.

Enfim, ao contribuinte incumbe a prova da regularidade dos valores utilizados para redução da base de cálculo nos períodos fiscalizados, e a autoridade tem a prerrogativa de deles discordar, enquanto não transcorrido o prazo previsto na legislação para constituição do crédito tributário correspondente; podendo, para tanto, efetuar verificações em períodos anteriores, já atingidos por esse mesmo prazo decadencial; vedada, obviamente, a possibilidade de apuração e constituição de créditos tributários desses últimos.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de impossibilidade do Fisco efetuar a auditoria dos elementos contábeis e fiscais dos anos-calendário anteriores a 5 anos, para verificar valores com repercussão tributária em períodos posteriores.

Por fim, quanto as demais matérias, entendo que as razões de decidir do ilustre Conselheiro Relator não merecem reparos e devem prevalecer neste julgado.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência do direito do fisco revisar a formação e aproveitamento dos saldos negativos de recolhimento do IRPJ; e, no mérito, por unanimidade de votos, reconhecer o direito creditório ao valor remanescente de R\$ 282.371,47 (original) e homologar as compensações até o valor reconhecido.

É este o voto condutor do presente acórdão.

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator Designado.