



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MFCT

Sessão de 23 de fevereiro de 1988...

ACÓRDÃO Nº 103-08.245

Recurso nº 92.067 - IRPJ - EX: 1986

Recorrente ÓTICA JUIZ DE FORA LTDA

Recorrid DRF EM JUIZ DE FORA - MG

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - TRIBUTAÇÃO DO SALDO CREDOR - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - IMPOSIBILIDADE DE DECADÊNCIA COM RELAÇÃO AO LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO.

No exercício financeiro em que a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real e optar pela tributação com base no lucro presumido, o saldo do lucro inflacionário a tributar será adicionado ao lucro tributável, ainda que se trate de lucro inflacionário diferido que teve origem em exercícios que superam o quinquênio decadencial. Quando o art. 173 do CTN (Art. 711, I, do RIR/80) determina que o direito de lançar extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, supõe, como é óbvio, que a Fazenda Pública tenha esse direito, o qual inexistia enquanto a empresa se utilizou da faculdade de diferir a tributação do lucro inflacionário.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÓTICA JUIZ DE FORA LTDA.

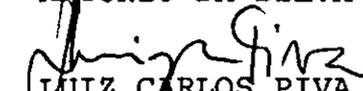
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 23 de fevereiro de 1988.

V.V.


ANTONIO DA SILVA CABRAL PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ CARLOS PIVA
25 FEV 1988

PROCURADOR DA FAZENDA NA
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, THEREZA ARRUDA BORREGO BIJOS (SUPLENTE), LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10640/000.954/87-10
RECURSO Nº: 92.067
ACÓRDÃO Nº: 103-08.245
RECORRENTE: ÓTICA JUIZ DE FORA LTDA.

R E L A T Ó R I O

ÓTICA JUIZ DE FORA LTDA., empresa com sede em Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, inscrita no CGC sob o nº 17.151.309/0001-85, não se conformando com a decisão de fls. 63/66, recorre a este Conselho para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 52, no qual está dito que a contribuinte tendo entregue suas declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1979 a 1985, anos-base de 1978 a 1984, pelo lucro real, e tendo optado pelo diferimento do lucro inflacionário nos referidos anos, apresentou, em 1986, ano-base de 1985, sua declaração de rendimentos pelo lucro presumido, sendo obrigada a oferecer à tributação todo o saldo do lucro inflacionário acumulado, fazendo-o, no entanto, por valor inferior ao que deveria ser tributado, conforme abaixo:

ANO-BASE	LUCRO INFLAC. DIFERIDO	COEFICIENTE CORR. MON.	LUCRO INFLAC. ATUALIZADO (Até 31.12.85)
1978	184.544	221,7487	40.922.392
1979	453.615	150,6553	68.339.503
1980	547.640	99,9202	54.720.298
1981	173.350	51,0919	8.856.780
1982	10.142.953	25,8348	262.041.162
1983	13.078.731	10,0689	131.688.434
1984	29.059.311	3,1936	92.803.813
TOTAL DO LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO			659.372.382
(-) LUCRO INFLAC. TRIBUTADO - EX. 1986			(449.108.544)
(=) VR. TRIBUTADO PELO FISCO			210.263.838

Na impugnação a empresa invocou o art. 711, I, do RIR/80, para dizer que já ocorrera a decadência do direito de lançar, eis que a Fazenda Pública só possui esse direito pelo prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citou, a propósito, acórdãos do Conselho de Contribuintes. O auto de infração veio a exigir o saldo do lucro inflacionário cujo fato gerador ocorreu em 31.12.78 e anos seguintes, até 31.12.84. É claro que em 28.07.87, quando se deu a ciência do auto de infração, já haviam decorrido mais de cinco anos. Por isso, requereu se excluíssem da tributação as quantias relativas a 1978, 1979, 1980 e 1981, restando da exigência as parcelas referentes a 31.12.82 a 1984, que já foram oferecidas à tributação. Isto porque em julho de 1987 não poderia a Fazenda Pública constituir créditos relativos ao imposto de renda gerado em data anterior a 31.12.81, em razão da decadência.

Às fls. 59 foi inserida a informação fiscal, confirmando a autuação.

Na decisão, a autoridade julgadora de primeiro grau, negou acolhida à impugnação, em decisão assim ementada:

"No exercício financeiro em que a pessoa jurídica deixar de apresentar a declaração de rendimentos com base no lucro real, deverá ser adicionado ao lucro presumido ou arbitrado o saldo do lucro inflacionário a tributar."

Na fundamentação, lembrou a autoridade julgadora que o art. 361 do RIR/80 dá ao contribuinte tributado pelo lucro real a faculdade de diferir a tributação do lucro inflacionário não realizado, sendo que no exercício financeiro em que a pessoa jurídica deixar de apresentar sua declaração de rendimentos com base no lucro real deverá ser adicionado ao lucro presumido ou arbitrado o saldo do lucro inflacionário a tributar, conforme dispõe o § 4º do art. 363 do RIR/80. Uma vez que a impugnante optara pelo diferimento do lucro inflacionário apurado nos exercícios financeiros de 1979 a 1985, houve um "deslocamento" da ocorrência material do fato gerador do imposto de renda para o momento da realização do ga-

nho inflacionário. Logo, a ocorrência do fato gerador só teve lugar por ocasião da opção pela tributação com base no lucro presumido, isto é em 15.05.86, quando se deu a entrega da declaração de rendimentos referente ao exercício de 1986, ano-base de 1985. Contando o prazo estabelecido no art. 711 do RIR/80, a partir desta data, fica evidente que não se configurou no caso, ora em análise, a decadência do direito de efetuar o lançamento impugnado.

No recurso voluntário a autuada rebateu as razões da decisão, alegando, em síntese, que "o lucro inflacionário decorre do aparecimento de um saldo credor na conta de Correção Monetária que por imposição legal (art. 39 do Decreto-lei nº 1.598/77) é levada a efeito quando da elaboração das Demonstrações Financeiras. Sobre este valor é provisionado e reconhecido o débito da empresa para com o Imposto de Renda que vai figurar no Passivo Exigível juntamente com as Obrigações a Pagar (vide PN CST 107/78, letra "b" do item 10.5). Este imposto e este lucro originaram-se a cada 31 de dezembro conforme descrito no auto e no item 2º desta petição. Gerada e reconhecida a obrigação tributária, deve o Estado estabelecer a forma de exigí-la. Permitir que a mesma possa ser arrecadada somente quando ocorrer condições específicas que, diga-se de passagem, podem inclusive não ocorrer é sujeitar-se, conscientemente, a não receber, exatamente pelo instituto da decadência." No mais, repete os argumentos da impugnação, citando inúmeros julgados a respeito de decadência e acentuando que a autoridade lançadora, no caso, apenas está tentando interromper a decadência, transferindo o momento da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, que só ocorreu em 15.05.86. A decadência não se interrompe. Além do mais, conforme dito no Acórdão nº 104-5.004, "A simples entrega, pelo contribuinte, de declaração de rendimentos, por não ser da essencialidade do procedimento administrativo de lançamento, não pode determinar o início do prazo de caducidade." Contestou, por fim, a afirmativa da fiscalização no sentido de que escuritara o LALUR com erros. Na verdade o auto de infração esqueceu de compensar o saldo de lucro inflacionário que foi ofertado à tributação em 31.12.82, conforme consta de fls. 26 do LALUR.

As fls. 79/84 encontra-se nova informação fiscal, em razão de a recorrente ter inovado em sua defesa. Após tecer profundas considerações acerca da tributação do lucro inflacionário, acentuando, sobretudo, a confusão feita pela empresa entre descrição legal da hipótese de incidência (ganho inflacionário) e momento de ocorrência do fato previsto (que é quando se considera realizado o lucro inflacionário apurado), concluiu que torna-se necessário entender a intenção do legislador ao estabelecer a tributação questionada, e acrescentou o fiscal:

"Quanto ao argumento novo da contribuinte de que no Auto de Infração objeto de sua contestação não foi considerada a tributação da importância de Cr\$ 7.621.918,54, efetuada em 31.12.82, conforme elemento de fls. 77, convém ressaltar que esta afirmação na etapa em que se encontra os autos vem reforçar a preliminar desenvolvida na presente informação quanto a necessidade do contraditório fiscal na fase recursal.

Com referência ao mérito desta questão que ora se coloca, temos a declarar que deverá prevalecer a descrição contida no item 2 do Auto de Infração de fls. 52. Como bem observado pelos autores do procedimento, e perfeitamente entendido pela interessada em sua peça impugnatória, fls. 54, inexistente correspondência entre os valores lançados no LALUR e os constantes das declarações de rendimentos referentes aos períodos-base fiscalizados, elementos anexados por cópia às fls. 12/49. Como se pode observar através das cópias de fls. 04/11, apesar de ter constatado da parte B do citado livro o crédito da importância referida pela recorrente, na parte A que corresponde às declarações de rendimentos, esta registrada apenas a realização do lucro inflacionário no valor de Cr\$ 471.143, com tributação efetuada em 31.12.81.

Tendo em vista que a quantia de Cr\$ 471.143 já havia sido considerada pela Fiscalização no levantamento efetuado, não existe qualquer alteração a ser feita na decisão de 1ª instância."

f
É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 16.10.87 (AR de fls. 68), enquanto a protocolização ocorreu em 12.11.87 (doc. de fls. 69).

Quanto ao mérito, entendo não dever prosperar o recurso voluntário, pelas asrazões a seguir apontadas.

Para se situar melhor a questão, cumpre notar que a recorrente não se opõe à metodologia empregada pelo fisco para encontrar o valor tributável, a não ser com relação ao exercício de 1982, onde aponta falha do autuante, que será analisada no tempo oportuno. A parte litigiosa se prende à decadência do direito de lançar, eis que o lucro inflacionário relativo aos exercícios de 1979 a 1982 estaria a salvo de qualquer imposição, pelo decurso do prazo quinquenal.

A tese da recorrente não poderá ser aceita, eis que levaria ao absurdo, já que todas as empresas simplesmente haveriam de diferir o lucro inflacionário até o exercício em que tivesse decorrido o prazo de decadência e, com isto, nada pagariam, podendo, mesmo, estornar da contabilidade todo e qualquer lucro inflacionário que aí estivesse escriturado por mais de cinco anos e o fisco nada poderia fazer.

Em segundo lugar, o art. 711, inciso I, do RIR/80, que serviu de base para a recorrente depõe exatamente contra ela. Diz o referido texto:

"Art. 711 - O direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após 5 (cinco) anos, contados (Lei nº 5.172/66, art. 173):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."



Ora, a conditio sine qua non para que ocorra a decadência é que o Fisco possa efetuar o lançamento e não tenha procedido ao mesmo. Se o Fisco estava impedido de lançar, não há que se falar em decadência. Por isso é que o caput se refere a DIREITO de proceder ao lançamento.

No caso em julgamento, a empresa apresentou suas declarações de rendimentos, nos exercícios de 1979 a 1985, pelo LU CRO REAL, o que lhe dava oportunidade de DIFERIR o lucro inflacionário, e o fisco não tinha o PODER de proceder ao lançamento. Logo, não há que se falar em decadência do direito de lançar, pois nem sequer existia esse direito nos exercícios de 1979 a 1985. Diz o art. 361 do RIR/80:

"O saldo credor da conta de correção monetária de que trata o inciso II do artigo 347 será computado na determinação do lucro real, mas o contribuinte terá opção de diferir, com observância do disposto nesta Seção, a tributação do lucro inflacionário não realizado."

Se o contribuinte pode optar pelo diferimento da TRIBUTAÇÃO do lucro inflacionário, significa, como é óbvio, que o fisco não tem o DIREITO de proceder ao lançamento do imposto que incidiria sobre o saldo credor de correção monetária que não tenha ainda sido realizado. A lei adotou a sistemática de só permitir ao Fisco que proceda ao lançamento sobre o lucro inflacionário REALIZADO. Pouco importa, por conseguinte, em que época o lucro inflacionário foi APURADO. A lei supõe que o saldo credor de correção monetária tenha como origem o fato de os bens do Ativo Permanente apresentarem um valor superior ao Patrimônio Líquido, o que tem levado os estudiosos a analisarem este fenômeno como causado, principalmente, pelo emprego de capital de terceiros em montante superior ao capital próprio. A cada ano esses bens do Ativo Permanente são corrigidos monetariamente, bem como se dá a atualização de bens vinculados a provisões técnicas de sociedades de seguros e de imóveis. Ora, por disposição legal, o valor desses bens, que inclui a correção monetária, só será realizado quando houver alienação ou, gratuitamente, através das quotas de depreciação, amortização ou exau

tão, que são calculadas com base no valor corrigido. Por isso é que BULHÕES PEDREIRA, que tão bem explicou esta matéria (Imposto sobre a Renda - PJ - Vol II, 1979 nº 438 e segs.) afirmou que: "ENQUANTO ESSA REALIZAÇÃO NÃO OCORRE, O LUCRO INFLACIONÁRIO É POTENCIAL." Se o lucro é potencial, não há que se falar em tributação deste, mesmo que esteja contabilizado no passivo como exigibilidade.

Por isso mesmo, os estudiosos criaram a figura do LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO como a soma do lucro inflacionário do exercício social com o saldo do lucro inflacionário a tributar, transferindo do exercício social anterior. Como na natureza existe o fenômeno da bola de neve, assim na contabilidade o lucro inflacionário de um ano vai sendo acrescido ao do exercício seguinte e, ao mesmo tempo, vai sofrendo uma diminuição em razão da realização de parte desse lucro. Como o SALDO ACUMULADO ultrapassa um exercício, a legislação criou um sistema capaz de fazer com que o lucro inflacionário pudesse conviver com as Demonstrações Financeiras, que são anuais. Os lançamentos relativos ao lucro inflacionário diferido são feitos exclusivamente no LALUR, à margem da escrituração comercial, que apenas se preocupa com o lucro inflacionário do exercício. Daí compreender-se o que está determinado no art. 363 do RIR/80:

"Em cada período-base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, do ativo permanente e, se o contribuinte tiver optado pela correção monetária das unidades em estoque, dos imóveis destinados à venda."

Em cada exercício o contribuinte DEVERÁ adicionar ao lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real, PARTE do lucro inflacionário acumulado, proporcional ao valor do ativo permanente (ou do estoque de imóveis, também, se for o caso), que tenha sido REALIZADO no período e o fisco só PODERÁ proceder ao lançamento desta quantia, e não de outra. O valor do ativo realizado no exercício repita-se, é a soma dos bens alienados, liquidados ou baixados, das quotas de depreciação, amortização ou exaustão computadas como custo ou despesa operacional, e dos lucros ou dividendos de participações societárias registradas como investimento (conf.

BULHÕES, op. cit. nº 441, 3).

Todo ano a empresa, na realidade, inclui na apuração do lucro líquido o lucro inflacionário do exercício, mas não significa que o ofereça à tributação. Tem o direito de DIFERIR essa tributação, para o momento de sua realização, daí porque existem dois tipos de ajustes do lucro líquido do exercício: a EXCLUSÃO do montante do lucro inflacionário do exercício e a ADIÇÃO do lucro inflacionário realizado.

O que se tributa, conforme salientou muito bem o fiscal autuante, é o LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO no exercício, e não o LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. Por conseguinte, nada impede que um lucro venha sendo diferido há mais de 5 anos, apesar de parte dele vir, ao mesmo tempo, sendo oferecida à tributação. Em consequência, conforme está dito no § 3º do art. 363 do RIR/80, o saldo do lucro inflacionário acumulado, depois de deduzida a PARTE computada na determinação do lucro real, será TRANSFERIDO para o exercício seguinte. Se será transferido é claro que a Fazenda Pública deverá cumprir a lei e não PODERÁ efetuar o lançamento e, por conseguinte, não há que se falar em desídia da autoridade lançadora que possa embasar a decadência do direito de lançar, pois esse direito não existia. Há um momento, no entanto, em que a autoridade lançadora deverá atentar: é o da realização do lucro inflacionário. Para este, sim, há que se falar em decadência. Um dos casos em que se dá a realização do lucro inflacionário, além dos já citados, é o previsto no art. 363, § 4º, do RIR/80, que determina o seguinte:

"No exercício financeiro em que a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real, o saldo do lucro inflacionário a tributar será adicionado, integralmente, ao lucro presumido ou arbitrado."

Ora, foi justamente isto o que fez a fiscalização. Recompôs o lucro inflacionário DIFERIDO, ano a ano, e apurou o montante que deveria ter sido oferecido à tributação no exercício em que a empresa declarou com base no lucro presumido.

No recurso voluntário a recorrente inovou sua argumentação, alegando que o autuante esqueceu de compensar o saldo de lucro inflacionário que foi ofertado à tributação em 31.12.82, conforme consta de fls. 26 do LALUR, no montante de Cr\$ 7.621.918,54.

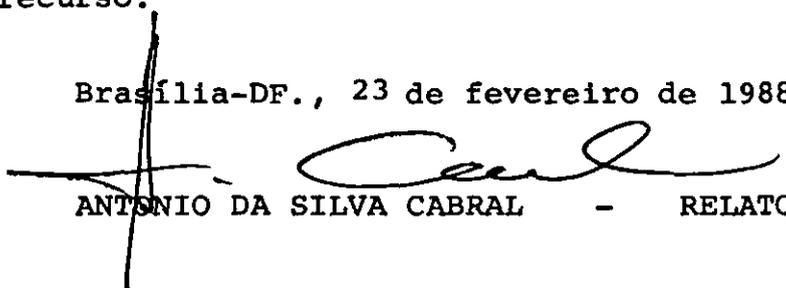
Na realidade, o documento de fls. 77, que é cópia da PARTE "B" do LALUR, aponta um crédito da ordem de Cr\$7.621.918,54. Acontece, no entanto, que às fls. 07, onde se acha a cópia da PARTE "A" do LALUR, que registra os AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO encontra-se como ADIÇÃO ao lucro líquido o seguinte lançamento:

"PARCELA LUCRO INFLACIONÁRIO, REALIZADA
NO EXERCÍCIO, CF. PARTE "B" DESTE LIVRO..Cr\$ 471.143,00".

Mais, ainda. Abrindo-se o processo às fls. 22, onde se acha cópia da declaração de rendimentos da empresa relativa ao exercício de 1982, vê-se que no quadro 14, item 08, sob a rubrica LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO se acha a importância de Cr\$ 471.143. Por conseguinte, tinha razão o fiscal em não acatar aquela quantia mencionada pela recorrente em seu recurso porque trabalhou, apenas, com o lucro inflacionário que tinha sido diferido e só considerou o lucro inflacionário realmente oferecido à tributação.

Por todo o exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., 23 de fevereiro de 1988.


ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - RELATOR