



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

PROCESSO N°: 10768.012864/00-39
RECURSO N° : 123.086
MATÉRIA : IRPJ – ANO-CALENDÁRIO DE 1994
RECORRENTE: IBM BRASIL LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A
RECORRIDA : DRJ NO RIO DE JANEIRO(RJ)
SESSÃO DE : 23 DE JANEIRO DE 2001
ACÓRDÃO N° : 101-93.321

**IRPJ – RECEITAS DE VARIAÇÕES CAMBIAIS
POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO –**
Retificadas as declarações de rendimentos, espontaneamente, com inclusão de receitas de variações cambiais no primeiro ano e exclusão de receitas já tributadas no ano subsequente, e admitida a hipótese de postergação de pagamento de imposto, por inobservância no regime de competência para reconhecimento de receitas pelas autoridades julgadora de 1º grau, o crédito tributário devido deveria ter apurado na forma do Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **IBM BRASIL LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAR 2001

PROCESSO Nº : 10768.012864/00-39

ACÓRDÃO Nº : 101-93.321

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VICTOR AUGUSTO LAMPERT (Suplente Convocado) e RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

PROCESSO Nº : 10768.012864/00-39

ACÓRDÃO Nº : 101-93.321

RECURSO Nº : 123.086

RECORRENTE : IBM BRASIL LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A

RELATÓRIO

A empresa **IBM BRASIL LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 34.270.520/0001-36, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro(RJ), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

A autuação deu-se por falta de recolhimento do Imposto de Renda declarado, no montante correspondente a 29.700.291,86 UFIR acrescida de multa de lançamento de ofício de 75%.

A fiscalização entendeu que esta falta de recolhimento teria ocorrido, face aos fatos narrados a seguir.

Em 29 de março de 1995, o sujeito passivo formulou consulta por escrito indagando se está correto o seu entendimento de que de acordo com o *caput* do artigo 18 do Decreto-lei nº 1.598/77 consolidado no artigo 320 do RIR/94, as variações cambiais devem ser apropriadas na determinação do lucro real no período de sua realização vez que não concorda com o entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 86/78 que determina a observância do regime de competência.

A solução da consulta não foi favorável ao sujeito passivo, em primeira instância, e este interpôs recurso voluntário a Coordenação Geral do Sistema de Tributação mas com o advento da Lei nº 9.430/96, a referida consulta tornou sem efeito.

Desta forma e fundado no artigo 48, § 13, inciso I, da Lei nº 9.430/96, o sujeito passivo retificou as declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 e 1995 para:

a) considerar o ganho cambial oriundo das obrigações expressas em dólar sujeito à tributação com a simples variação de seu valor e o computou no lucro real dos meses de 1994, apurando IRPJ a pagar em dezembro de 1994;

b) deixou de computar no lucro real de 1995, a parcela do ganho cambial das obrigações expressas em dólar que, no ajuste considerou computada nos lucros reais dos meses de 1994, com o que passou a ter IRPJ a restituir em 1995;

c) deixou de computar no lucro real de 1996, a parcela do ganho cambial das obrigações expressas em dólar que, no ajuste, considerou computada nos lucros reais dos meses de 1994, com o que teve IRPJ a restituir, também, em 1996.

Como consequência, destes ajustes nas bases de cálculo do imposto, dos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996, a autuada:

a) compensou parte do montante do IRPJ a pagar relativo ao mês de dezembro de 1994, com o crédito do IRPJ que tinha relativo ao ano de 1992;

b) compensou outra parte do montante do referido IRPJ com os créditos do IRPJ a restituir dos anos de 1995 e 1996; e,

c) pagou, em espécie, em 31/01/97, o montante de R\$ 30.717.235,60, de IRPJ que subsistiu após as referidas compensações, corrigido monetariamente, mas sem qualquer acréscimo de juros nem de multa de mora.

A fiscalização entendeu que o imposto devido no período-base de 1994 não poderia ser compensado com o imposto a restituir dos períodos-base subseqüentes: 1995 e 1996 e, já que a consulta foi formulada após o vencimento do tributo o pagamento efetuado em 31/01/97 estaria sujeita a multa e juros de mora e promoveu a imputação de pagamento, apurando imposto a recolher, no mês de dezembro de 1994, de 29.700.291,86 UFIR.

Este crédito tributário foi calculado, como segue:

DECLARAÇÃO RETIFICADORA – DEZ/94	EM REAIS	EM UFIR
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IR	(44.670.131,08)	
(+) Adições	188.169.998,45	
(-) Exclusões	(7.691.436,33)	
LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO	135.808.431,03	
(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL	(42.412.267,21)	
BASE DE CÁLCULO DE IRPJ	93.396.163,82	138.017.088,50
Imposto devido (Alíquota de 25%)	23.649.040,95	34.504.272,13
Adicional devido (Alíquota de 15%)	14.006.886,95	20.698.813,28
IMPOSTO +ADICIONAL DEVIDO	37.335.927,90	55.203.085,41
Compensado o Imposto pago a maior de 1992		2.082.274,05
IMPOSTO DEVIDO	35.946.852,83	53.120.811,37
FATOR DE IMPUTAÇÃO		0,4408916
IMPOSTO RECOLHIDO EM 31/01/97		23.420.519,51
IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER		29.700.291,86

Na decisão de 1º grau, a autoridade julgadora singular concordou com a tese exposta pela impugnante de que não se trata de hipótese de compensação de imposto mas sim de postergação de pagamento de imposto e por entender que está comprovado o recolhimento de R\$ 8.959.615,72, no ano-

calendário de 1995, reconstituiu o cálculo acima, alterando o montante do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica devido para o valor declarado na declaração retificadora e, portanto, diferente do adotado pela fiscalização no lançamento inicial, como mostra o quadro abaixo:

DECLARAÇÃO RETIFICADORA – DEZ/94	EM REAIS	EM UFIR
IMPOSTO + ADICIONAL DEVIDO	37.282.459,14	55.094.516,00
IMPOSTO PAGO EM 1995	8.959.615,12	
IMPOSTO DEVIDO	28.322.844,02	41.854.357,94
IMPOSTO COMPENSADO – DE 1992		2.082.274,04
IMPOSTO DEVIDO		39.772.083,90
FATOR DE IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL		0,5888684
(-) IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL		23.420.523,41
IMPOSTO A RECOLHER	14.893.001,29	16.351.560,40

A decisão recorrida está consubstanciada na seguinte ementa:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Período de apuração: 01/12/1994 a 31/12/1994*

CONSULTA FISCAL – É incabível a reapreciação na esfera administrativa de matéria que tenha por objeto de decisão em processo de consulta, à exceção da hipótese prevista no parágrafo 5º do artigo 48 da Lei nº 9.430/1996.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO – Caracteriza-se a figura de postergação de pagamento de imposto, ocasionada pelo registro extemporâneo de receitas, quando o contribuinte as reconhece em período posterior ao de sua correta competência, pagando espontaneamente o tributo correspondente neste último período. Entretanto, se incomprovado o pagamento de parcela do referido tributo em período posterior, é incabível falar-se em postergação de pagamento em relação à referida parcela.

COMPENSAÇÃO – As compensações a que alude o art. 170 do Código Tributário Nacional, efetuadas sob a égide da Lei nº

8.383/1991, devem restringir-se à utilização de créditos do contribuinte cuja origem seja anterior a dos débitos a serem quitados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Desta forma, a decisão recorrida admitiu como receita postergada apenas a parcela da receita que correspondia a pagamento de imposto de renda de pessoa jurídica, na fonte ou por estimativa, no ano-calendário de 1995, abstraindo-se do exame das receitas efetivamente declaradas.

Da decisão favorável ao sujeito passivo, a autoridade julgadora de 1º grau apresentou recurso de ofício no processo administrativo fiscal nº 107689.025046/98-37 onde foi lhe negado provimento.

No recurso voluntário, de fls. 63 a 90, a recorrente faz um retrospecto do litígio, inclusive quanto à formulação da consulta e que foi considerado sem efeito, de forma unilateral pela administração fiscal e insiste que o entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 86/78 não está correto.

Sustenta a tese de que, mesmo que fosse correto o entendimento contido no referido parecer, ainda assim, o lançamento está incorreto posto que com a retificação espontânea das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 e 1995 e apresentação da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1996, toda a receita de variações cambiais já foi oferecida a incidência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Insiste que a tese adotada pela autoridade lançadora e acolhida pela autoridade julgadora de 1º grau de que não se admite compensação de imposto devido no mês de dezembro de 1994, com o imposto pago a maior nos anos-calendário de 1995 e 1996 não se aplica ao presente litígio posto que este processo trata de inobservância do regime de competência e postergação de pagamento de imposto no reconhecimento de receitas, prescrito no artigo 6º e seus §§ 4º a 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77 e não de compensação de tributos prevista no artigo 66 da

Lei nº 8.383/91 e que o imposto pago a maior nos períodos subseqüentes sejam aceitos para a quitação de tributos devidos, já que a administração fiscal tem a obrigação de restituir o pagamento indevido, de qualquer forma.

A recorrente anexa laudo elaborado pela PRICE WATERHOUSE COOPERS onde aquela empresa de auditoria externa certifica que a decisão recorrida deveria ter considerado a totalidade do montante de R\$ 10.853.660,20 de imposto retido na fonte e não apenas a parte de R\$ 6.036.329,41, face dos procedimentos contábeis adotados pela recorrente para determinar o seu lucro real do período-base de 1994.

Quanto ao posicionamento da autoridade julgadora de 1º grau de não aceitar os pagamentos por estimativa, pelo fato de que as variações monetárias ou cambiais não serem computadas para cálculo do imposto por estimativa, diz a recorrente que os pagamentos por estimativa constituem forma de antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos e que, portanto, afeta na determinação do lucro real para efeito de postergação de pagamento de imposto.

A recorrente traz aos autos diversos acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes onde foram decididos que nas hipóteses de postergação de pagamento de imposto por inobservância do regime de competência, caberia a exigência de juros de mora e correção monetária e nunca a multa de mora e muito menos a multa de lançamento de ofício.

Desta forma, sustenta que como os tributos devidos foram integralmente recolhidos, o sujeito passivo estaria sujeito apenas a juros de mora de 1% (um por cento) como estabelecido na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional e não pela taxa SELIC como quer a autoridade lançadora.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade tendo em vista que a recorrente providenciou o depósito de 30% do valor do litígio.

DOS FATOS

A recorrente captava recursos no exterior, em moeda estrangeira, e estes recursos eram utilizados para os contratos de arrendamento mercantil e, por consequência, defrontava-se com o fenômeno da variação cambial, ativa e passiva, em sua contabilidade.

Nos meses de julho e agosto de 1994, as variações cambiais ativas foram apuradas e apartadas do resultado do período e tiveram como contrapartida a conta patrimonial do passivo – Receitas de Exercício Futuro.

A partir de setembro de 1994, tais ganhos passaram a ser computados na determinação do lucro líquido mensal, e foram incluídos os valores acumulados na conta Resultado de Exercícios Futuros, relativos a julho e agosto e, portanto, o lucro líquido apurado em setembro de 1994 foi influenciado pelas variações cambiais ativas geradas no período de julho a setembro de 1994.

Na determinação mensal do lucro real e da base de cálculo da CSLL, do período de setembro a novembro de 1994, foram eliminados os efeitos dos ganhos cambiais no lucro líquido por meio da exclusão do lucro líquido (fls. 128 e 129).

Face à seqüência dos fatos acima relatados, a fiscalização prosseguiu a sua narrativa nos seguintes termos:

"Retratando a adoção deste tratamento fiscal foram confeccionados a Declaração de Rendimentos – IRPJ do ano-base de 1994 (entregue em 30/05/95) e as Declarações de Rendimentos de Contribuições e Tributos Federais (DCTF); tal opção de tratamento contaminou as apurações fiscais do ano-base de 1995, respectivas DCTF e DR-IRPJ (entregue em 30/04/96), por meio de saldos de Prejuízo Fiscal Acumulado, Bases Negativas da CSLL e adições ao lucro líquido efetuadas por conta de apropriações cambiais ativas segundo o regime de caixa.

Em cumprimento à decisão final (regime de competência) da consulta e tendo em vista a opção de tratamento fiscal feito às V.C.A. (regime de caixa) para os anos-base 1994 e 1995, o contribuinte retificou as apurações do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL. Promovendo (07/94 e 08/94) e eliminando (95) ADIÇÕES, e reduzindo (09/94) e eliminando (10/94 e 11/94) EXCLUSÕES ao lucro líquido, e consequentes redução/extinção do saldo de Prejuízos Fiscais Acumulados e Base Negativa da CSLL, para determinar as novas bases de cálculo para IRPJ e a CSLL devidas (competência 07/94, 08/94, 10/94 e 11/94). Fatos facilmente constatados nas planilhas encaminhadas pela resposta/correspondência de 02/02/98, as fls. 120/131.

Em 31/01/97, o prazo final para os efeitos suspensivos da consulta efetuou o recolhimento de IRPJ – cód 1599 (IRPJ – balanço mensal – instituições financeiras) no valor dd R\$ 30.717.235,60, e de CSLL – cód. 3020 (CSLL – balanço mensal – instituições financeiras) no valor de R\$ 51.931.622,28, consignando toda a quantia no campo 07 do DARF, destinado a Receita, sem atribuição de valores de multa e juros moratórios, definindo 31/01/97 como data de vencimento e somente no campo 14, destinado a ‘Valor original do imposto e outras informações previstas em instrução’, informe: Recolhimento IR/CSLL, conforme Lei nº 9.430/96, art. 48, § 13, inciso I, relativo ao exercício de 1994.”

Os fatos relatados pela fiscalização demonstram que nas declarações retificadoras apresentadas em 31 de janeiro de 1997, efetivamente, as receitas de variações cambiais foram incluídas no lucro real.

DA CONSULTA

A consulta foi formulada em 29 de março de 1995 e antes de vencido o prazo para a apresentação da declaração de rendimentos do exercício de 1995, correspondente ao ano-calendário de 1994.

Esta consulta foi declarada sem efeito pelo artigo 48 e seu § 13 da Lei nº 9.430/96 e tendo em vista que o sujeito passivo acatou o entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 86/78 e apresentou as declarações retificadoras, não cabe o reexame do conteúdo do referido parecer.

Entretanto, como a consulta foi declarada sem efeito, unilateralmente pela autoridade fiscal, a solução dada pela autoridade julgadora de 1º grau (Superintendente Regional), também, perdeu a eficácia como solução de consulta.

O parágrafo 13, do artigo 48 da Lei nº 9.430/96 diz:

"Art. 48 - ...

...

§ 13 – A partir de 1º de janeiro de 1997, cessarão todos os efeitos decorrentes de consultas não solucionadas definitivamente, ficando assegurado aos consulentes, até 31 de janeiro de 1997;

I – a não instauração de procedimento de fiscalização em relação à matéria consultada;

II – a renovação da consulta anteriormente formulada, à qual serão aplicadas as normas previstas nesta Lei."

O inciso I, do § 13, acima transcrito restabeleceu a espontaneidade do sujeito passivo para corrigir eventuais erros cometidos, mesmo que o imposto esteja vencido, mediante retificação das declarações e no caso dos autos, não tenho dúvida de que a retificação das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 e 1995 foi feita espontaneamente.

A espontaneidade está caracterizada com o pagamento do crédito tributário remanescente de R\$ 30.717.235,60, no dia 31 de janeiro de 1997, conforme cópia do DARF anexa a fl. 183 do processo administrativo fiscal nº 10768.025046/98-37 (recurso de ofício).

Em se tratando de pagamento espontâneo de tributo devido, ainda que resultante de retificação da declaração de rendimentos, a jurisprudência administrativa e judicial é pacífica no sentido de que não cabe a exigência de multa de mora.

Entre outros acórdãos, podem ser citadas as seguintes ementas que confirmam a assertiva acima:

“POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO – Descabe, por inexistência de previsão legal, a aplicação de multa de mora nos casos de postergação do pagamento de imposto (Ac. 105-02.619/88 – DOU de 15/08/88).”

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – MULTA DE MORA – Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência do imposto (Ac. 104-07.618/90 – DOU de 15/07/91).”

Não há dúvida, pois, que no caso dos autos, em se tratando de retificação das declarações de rendimentos com pagamento espontâneo do crédito tributário devido, incabível a cobrança ou a inclusão da multa de mora, ainda que sob a forma de imputação de pagamento.

Desta forma, se fosse a hipótese de proceder-se ao cálculo da imputação de pagamento de imposto, confrontando o imposto apurado no mês de dezembro de 1994, dezembro de 1995 e, ainda, em janeiro de 1997, a incidência da multa de mora não tem sido acolhido pela jurisprudência administrativa e judicial.

PROCESSO N° : 10768.012864/00-39
ACÓRDÃO N° : 101-93.321

**INEXATIDÃO QUANTO AO REGIME DE COMPETÊNCIA –
POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO**

A autuada, as fls. 128/130, prestou os esclarecimentos sobre a inclusão e exclusão de receita de variação cambial, mediante retificação de declarações de rendimentos, nos anos-calendário de 1994 e 1995, que pode ser sintetizados nos quadros abaixo:

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: JULHO DE 1994

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	6.033.423,56	57.586.474,26	51.553.050,70
PREJUÍZO DE 1993	(6.033.423,56)	(57.586.474,26)	
PREJUÍZO DE 1994	0	0	
LUCRO REAL/PREJUÍZO	0	0	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	0	0	91.728.463,33

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: AGOSTO DE 1994

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	10.406.791,91	44.227.709,17	33.820.917,27
PREJUÍZO DE 1993	(10.406.791,91)	(36.686.310,42)	
PREJUÍZO DE 1994	0	(7.541.398,75)	
LUCRO REAL/PREJUÍZO	0	0	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	0	0	57.216.912,99

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: SETEMBRO DE 1994

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	(101.401.930,01)	(69.253.802,67)	32.148.127,34
PREJUÍZO DE 1993	0	0	0
PREJUÍZO DE 1994	0	0	
LUCRO REAL/PREJUÍZO	(101.401.930,01)	(69.253.802,67)	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	(163.367.054,15)	(111.573.711,41)	51.793.342,74

PROCESSO Nº : 10768.012864/00-39
 ACÓRDÃO Nº : 101-93.321

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: OUTUBRO DE 1994

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	89.716.512,25	86.403.843,13	(3.312.669,12)
PREJUÍZO DE 1993	0	0	
PREJUÍZO DE 1994	(89.716.512,25)	(86.403.843,13)	
LUCRO REAL/PREJUÍZO	0	0	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	0	0	(5.251.536,33)

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: NOVEMBRO DE 1994

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	14.558.035,42	10.309.895,17	(4.248.140,25)
PREJUÍZO DE 1993	0	0	
PREJUÍZO DE 1994	(14.558.035,42)	(10.309.895,17)	
LUCRO REAL/PREJUÍZO	0	0	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	0	0	(6.608.805,61)

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: DEZEMBRO DE 1994

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	135.808.431,03	135.808.431,03	0
PREJUÍZO DE 1993	0	0	
PREJUÍZO DE 1994	(135.808.431,03)	(42.595.939,11)	
LUCRO REAL/PREJUÍZO	0	37.282.459,14	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	0	55.094.516,24	0

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: DEZEMBRO DE 1995

DISCRIMINAÇÃO	ORIGINAL	RETIFICADO	DIFERENÇA
LUCRO REAL/PREJUIZO	58.114.843,25	(78.981.329,05)	(172.404.643,23)
PREJUÍZO DE 1993	0		
PREJUÍZO DE 1994	(17.434.452,98)		
LUCRO REAL/PREJUÍZO	13.641.363,69	(78.981.329,05)	
LUCRO REAL/PREJUÍZO/UFIR	16.461.160,48	0	(172.404.643,23)

No Termo de Constatação de Irregularidades, a fiscalização não fez qualquer observação quanto à insuficiência de inclusão ou exclusão de receita de variação cambial vez que a auditoria restringiu-se à imputação de pagamento de tributos, confrontando os tributos devidos no mês de dezembro de 1994 com os pagamentos efetuados no mês de dezembro de 1995 e janeiro de 1997.

Entretanto, as planilhas acima demonstram que no mês de dezembro de 1994 não houve qualquer inclusão de receitas visto que a retificação daquele mês diz respeito apenas a compensação de prejuízos acumulados. A inclusão de receitas deu-se nos meses de julho, agosto e setembro de 1994 quando os lucros reais apurados na declaração retificadora foram compensados com prejuízos acumulados ou foram apurados prejuízos fiscais.

Além disso, com a exclusão de parte da receita oferecida a tributação nos meses de julho, agosto e setembro de 1994, a declaração retificadora passou a apresentar um prejuízo fiscal de Cr\$ 78.981.329,05.

Desta forma, a hipótese dos autos versa a inexatidão quanto ao regime de competência no reconhecimento de receita a que se refere o artigo 171 e seus parágrafos do RIR/80 e, tendo em vista que nos meses de julho, agosto e setembro de 1994, foi apurado prejuízo fiscal ou reduzido o montante do prejuízo fiscal acumulado e, ainda, no mês de dezembro de 1995, após a retificação, a declaração de rendimentos apresenta prejuízo fiscal de considerável monta, a hipótese de postergação de pagamento de imposto foge do paradigma e deve ser examinada com maior cautela.

Com a interpretação oficial determinada pela Secretaria da Receita Federal, no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, a postergação de pagamento de imposto não pode ser tratada como simples hipótese de imputação de pagamento de imposto.

Com efeito, o citado Parecer Normativo COSIT nº 02/96, recomenda os seguintes procedimentos nos casos de exame de postergação de pagamento de imposto:

"Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adiciona-lo ao lucro líquido do período-base de competência;*
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e exclui-lo do lucro líquido do período-base de competência;*
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;*
- d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;*
- e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término de postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;*
- f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretor, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;*
- g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido." (destaque do relator).*

Como se vê, no cálculo do imposto postergado, é imprescindível a demonstração da inclusão e exclusão de receitas que tenham sido registradas com inobservância do regime de competência e não simples confronto de pagamento de tributos entre dois períodos mensais ou anuais que, no caso dos autos, o mês de dezembro de 1994 o tributo calculado já era resultante de inclusão de receitas nos meses de julho, agosto e setembro e exclusão de receitas nos meses de outubro e novembro do mesmo ano e, ainda, da compensação de prejuízos fiscais acumulados ou apurados no ano-calendário de 1994.

Sintetizando os quadros acima, tem-se a seguinte situação:

MÊS RETIFICADO	LUCRO DECLARADO	LUCRO RETIFICADO	LUCRO REAL MAIOR/MENOR	LUCRO REAL EM UFIR
JULHO DE 1994	6.033.423,56	57.566.474,26	51.533.050,70	91.728.463,33
AGOSTO DE 1994	10.406.791,91	44.227.709,17	33.820.917,27	57.216.912,99
SETEMBRO DE 1994	(101.401.930,01)	(69.253.802,67)	32.148.127,34	51.793.342,74
RETIFICADO P/ MAIOR	(84.961.714,54)	32.540.380,76	117.502.095,31	200.738.719,06
OUTUBRO DE 1994	89.716.512,25	86.403.843,13	(3.312.669,12)	(5.251.536,33)
NOVEMBRO DE 1994	14.558.035,42	10.309.895,17	(4.248.140,25)	(6.608.805,61)
DEZEMBRO DE 1994	135.808.431,03	135.808.431,03	0	0
DEZEMBRO DE 1995	58.114.843,25	(78.981.329,05)	(137.096.172,30)	(172.404.643,23)
RETIFICADO P/ MENOR	298.197.821,95	153.540.840,28	(144.656.981,67)	(179.013.448,84)
DIFERENÇA TRIBUTAR				21.725.270,22
TRIBUTADO EM JAN/97				84.323.263,80

Verifica-se que a diferença a ser tributada após a retificação das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 e 1995 seria de 21.725.270,22 UFIR e, portanto, tendo sido oferecida a base de cálculo de 84.323.163,80 UFIR para a incidência de IRPJ e Adicionais de R\$ 30.717.235,60 correspondente a 33.725.555,12 UFIR.

Outrossim, ainda que fosse o caso de postergação de pagamento de imposto, o cálculo efetuado pela fiscalização e posteriormente retificado pela

PROCESSO Nº : 10768.012864/00-39
ACÓRDÃO Nº : 101-93.321

autoridade julgadora de 1º grau, não pode prosperar posto que foi incluída a multa de mora que, como visto acima, este procedimento não tem sido aceito consoante pacífica jurisprudência judicial e administrativa.

Além disso, no caso de postergação de pagamento de imposto, por inobservância do regime de competência no reconhecimento da receita, o lançamento deveria ter observado o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 02/96 que descartou a possibilidade de imputação de pagamento do imposto, nos moldes em que vinha sendo adotado pela administração fiscal.

Em verdade, a hipótese dos autos tem a natureza de retificação de declarações de rendimentos e, portanto, deve focalizar primordialmente a receita declarada que é a base de cálculo do imposto e fato gerador do imposto de renda.

A discussão em torno de imposto pago na fonte ou por estimativa não pode ser o único parâmetro para fundamento do lançamento.

Com efeito, mesmo que fosse o caso de confronto entre o imposto apurado em dezembro de 1994 com o imposto recolhido em dezembro de 1995 e janeiro de 1997, ter-se-ia a seguinte situação:

IMPOSTO S/ RENDA PESSOA JURÍDICA	EM REAIS	EM UFIR
DEVIDO NA DIRPJ EM DEZEMBRO/94		53.120.811,37
DEVIDO NA DIRPJ EM DEZEMBRO/95	13.641.363,67	17.154.632,38
RECOLHIDO EM JANEIRO DE 1997	30.717.235,60	37.066.773,98
INCIDENTE SOBRE RECEITA POSTERGADA		54.221.406,36

Como se vê, a declaração de rendimentos correspondente ao período-base de 1995 originalmente apresentada registrou imposto devido de R\$ 13.641.363,67 calculado sobre a receita declarada de R\$ 58.114.843,25 e a declaração retificadora do mesmo período acusou um prejuízo de R\$ 78.981.329,05.

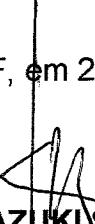
PROCESSO N° : 10768.012864/00-39
ACÓRDÃO N° : 101-93.321

ou seja, a diferença entre a primeira declaração e a sua retificadora foi de R\$ 137.096.172,30, de forma que, se fosse o caso de imputação, deveria computar a parcela do imposto de R\$ 13.641.363,67 como incidente sobre a receita postergada.

A recorrente concorda que deveria incidir apenas os juros moratórios de 1% ao mês e não à taxa SELIC mas tendo em vista que o valor do imposto postergado não foi calculado com observância da orientação emanada da Secretaria da Receita Federal e que o Conselho de Contribuintes não tem competência para promover exigência nova ou inovação do feito, o pronunciamento desta Câmara restringe-se na declaração de improcedência do lançamento, como consta dos autos.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2001


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº : 10768.012864/00-39

ACÓRDÃO Nº : 101-93.321

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovada pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 26 MAR 2001


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em: 11/04/2001


R/P RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL