



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

Processo nº 10865.000814/00-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.402 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de fevereiro de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente ALBATEX DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. REALIZAÇÃO OBRIGATÓRIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. RECOMPOSIÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos (Súmula CARF nº 10). Desse modo, considerando-se que lançamento foi cientificado ao contribuinte no ano-calendário de 2000, deve ser cancelado o crédito tributário relativo às parcelas de lucro inflacionário que deveriam ter sido oferecidas à tributação nos anos-calendário anteriores a 1995.

Na determinação do lucro real, devem ser compensados os prejuízos fiscais apurados no período de apuração correspondente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para deduzir R\$ 42.001,22 no valor principal do IRPJ exigido de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar este julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Processo nº 10865.000814/00-29
Acórdão n.º **1402-002.402**

S1-C4T2
Fl. 194

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

ALBATEX DO BRASIL S.A. recorre a este Conselho em face do acórdão nº 2.608 proferido pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto que julgou improcedente a impugnação apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por meio da Resolução nº 107-00.508 a então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência.

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório de tal resolução, complementando-a ao final:

A infração à legislação tributária apontada no auto de infração encontra-se assim descrita no auto de infração:

"Lucro Inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, conforme demonstrativos anexos".

Lei 8.200/91, art. 3º, inciso II.

Arts. 195, inciso II, 419 e 426, § 3º do RIR/94.

Lei 9.065/95, arts. 4º e 6º."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 55/60.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, decidiu pela manutenção integral do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

"IRPJ

Ano-calendário: 1995

*LUCRO INFLACIONÁRIO DE EXERCÍCIO ANTERIOR.
AUMENTO DA PARCELA REALIZADA.*

É impossível o aumento da parcela realizada de lucro inflacionário de exercício anterior com a finalidade de reduzir o lucro real de exercício seguinte, pois a opção de diferimento é exercida definitivamente com a entrega da declaração de rendimentos.

Lançamento Procedente"

Ciente da decisão de primeira instância em 20/01/03 (fls. 133), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 18/02/03 (fls. 134), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

a) que não é possível concordar com a decisão de primeira instância, pois consta dos autos uma série de documentos requeridos pela autoridade fiscal que dispõe de esclarecimentos referentes ao ano de 1992 (fls. 07/14), o que não poderia se admitir, tendo em vista que as mesmas foram apresentadas em março de 2000, portanto, não teria como a fiscalização exigir tais documentos e não permitir que se procedesse à retificação dos mesmos;

b) que o LALUR, que também foi requerido pela fiscalização (fls. 19/22), traz a evolução da realização de todo o lucro inflacionário e do pedido de retificação requerido por ocasião da impugnação administrativa;

c) que, às fls. 17/18 dos autos, a própria autoridade fiscal que lavrou o auto de infração junta documento referente ao exercício de 1993. Ou seja, para autuar, documento de período anterior é permitido, contudo, para se defender, retificação do período não seria permitido. Onde estaria, então, a equidade garantida constitucionalmente?

d) que, embora haja o princípio de que o interesse público deve prevalecer sobre o interesse privado, não se pode perder de vista que se trata de erro material de preenchimento da declaração de rendimentos, que, uma vez esclarecida e apresentada retificação com a impugnação, não pode dar azo à constituição do crédito tributário;

e) que não pode ser punida, a fim de que se exija o crédito tributário que não tem origem efetiva, visto que se funda em declaração de rendimentos preenchida incorretamente, a qual foi apresentada retificação juntamente com a impugnação;

f) que a retificação da declaração de rendimentos objeto da impugnação não visa mudança de opção, mas, sim, correção de declaração preenchida incorretamente quanto à realização do lucro inflacionário. Não é o caso, por exemplo, do contribuinte que deseja alterar uma opção de tributação do lucro real para o lucro presumido, ou vice-versa, mas, sim, de preenchimento errôneo, que se não corrigido, acarretará à recorrente exigência de crédito tributário e conseqüente sanções sem lastro.

Na Resolução nº 107-00.508, assim consta no voto condutor do aresto:

A matéria posta em discussão na presente instância diz respeito ao lançamento de IRPJ, correspondente ao ano-calendário de 1995, no qual foi apurado lucro inflacionário realizado em valor inferior àquele estabelecido pela norma legal como limite mínimo obrigatório.

A recorrente afirma tratar-se de erro no preenchimento da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993, onde teria deixado de realizar integralmente o lucro inflacionário decorrente do saldo credor da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF, apurada no ano de 1990, conforme era sua intenção.

A e. Turma de Julgamento entendeu pela manutenção integral do lançamento, cujo voto condutor possui os seguintes fundamentos:

[...]

A própria impugnante reconhece não ter feito tal realização na época própria, tanto que nem o Lalur estava devidamente preenchido.

A legislação do referido ano-calendário determinava a realização do lucro inflacionário na mesma proporção de realização dos bens do ativo (sujeitos à correção monetária) que o originaram, estabelecendo o limite mínimo de 1/240 ou 0,416667% mensalmente.

A impugnante não efetuou nenhuma realização naquele mês. Tampouco demonstrou qual seria seu coeficiente de realização.

A realização total do lucro inflacionário era uma opção da contribuinte, que não foi exercida por ocasião da declaração de rendimentos.

(...)

Conclui-se, portanto, que, se houve opção equivocada da autuada e ela não efetuou opção diferente, em momento e condições oportunas, não o pode fazer agora, após o lançamento de ofício, nem retificar sua declaração com esta finalidade."

[...]

Realmente, no caso em questão não há que se falar em retificação das declarações de rendimentos, pois, após o início dos procedimentos fiscais e enquanto esta durar, inexistente qualquer possibilidade de retificação espontânea das declarações anteriormente apresentadas com a pretensão de promover maior ajuste de lucro inflacionário passível de diferimento, nem tampouco com a finalidade de realizar, integralmente, o lucro inflacionário acumulado em período em que tinha prejuízo fiscal em montante suficiente para sua absorção, tudo como medida de eliminar a infração fiscal então em curso de apuração.

Entretanto, apesar de não argüido pela recorrente por ocasião da defesa inicial, na presente instância emergem fatos que não podem se olvidados por este Colegiado, tendo em vista a busca da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal.

Em primeiro lugar, não se pode perder de vista a necessidade de se deduzir, do saldo do lucro inflacionário acumulado, valores relativos ao percentual mínimo de realização obrigatória nos anos-calendário anteriores à presente autuação, ainda que não tenham sido tributados, visto que o lucro inflacionário em questão se originou no período-base de 1990, resultante do saldo credor da diferença do IPC/BTNF.

Com efeito, se, por um lado, é correta a tributação da realização do saldo de lucro inflacionário oportunamente não oferecido à tributação, por outro lado, o lançamento deve demonstrar, de forma clara, em cada um dos períodos base, os valores correspondentes ao lucro inflacionário apurado a partir do encerramento do período-base em que foi gerado, bem como o montante desse lucro acumulado em cada um dos períodos-base seguintes.

E que, a partir do ano-base de 1990 a recorrente já tinha a obrigação de oferecer à tributação, a título de lucro inflacionário realizado, a parcela efetiva de sua realização, levando-se em conta, ainda, que a legislação de regência estabeleceu a tributação de uma parcela mínima de realização, das duas a maior (10% em 1987, art. 23 do DL nº 2.341/87; 5% em 1988, art. 9º do DL nº 2.429/88; 5% de 1989 a 1993, art. 23 da Lei nº 7.799/89; e 10% a partir de 1994, art. 32 da Lei nº 8.541/92).

Assim, o lançamento somente seria cabível sobre as parcelas que ainda não tenham sido atingidas pelo termo final do prazo decadencial.

Dito de outro modo, ao promover o lançamento, deve a Fazenda Pública realizar, segundo o regime tributário do contribuinte (ano a ano, mês a mês, trimestre a trimestre), a parcela de lucro inflacionário apurada nos termos da legislação tributária aplicável, descartando do lançamento as parcelas já atingidas pela decadência.

Por outro lado, vê-se dos autos do processo a tentativa da recorrente, em janeiro de 1993, de fazer uso de prejuízos fiscais acumulados mediante a integral realização do lucro inflacionário, o que foi bem rechaçado pela D.Relatora às fls. 127.

Entretanto, se é certo que a recorrente seria detentora de prejuízos fiscais, não menos certo é que, no devido tempo e à medida da legal realização do lucro inflacionário, esta teria o direito de vê-lo compensado.

Como o lançamento, derivado da denominada fiscalização Malha Fazenda, não permite a verificação nos detalhes necessários para a aplicação da justiça fiscal, proponho a sua conversão em diligência para que a repartição de origem promova essa abertura, de molde que:

(i) do lançamento, se possa expurgar, com segurança, as parcelas já atingidas pela decadência;

(ii) do lançamento, se possa fazer uso de eventuais prejuízos fiscais então existentes, intimando a recorrente para, se for o caso, anexar aos autos do processo cópias da parte B do LALUR que comprovem a sua existência. Concluída a diligência, que a repartição de origem faça as considerações que julgar oportuna e que se dê à recorrente prazo para que esta, querendo, sobre ela se manifeste.

É como voto.

Porém, de início deve-se ressaltar que o ponto de partida para a apuração do saldo da conta de Lucro Inflacionário se deu com a correção monetária de balanço, a partir do Saldo Credor Diferença IPC/BTNF de 31/12/1991, conforme fls. 19 dos presentes autos.

A partir daí, ocorreu a evolução do lucro inflacionário apurado nos exercícios seguintes, conforme o demonstrativo de fls. 20, onde consta um saldo da citada conta de RS 5.504.472,90, apurado em 31/12/1995.

Assim, tem razão a decisão recorrida ao mencionar que a contribuinte deixou de oferecer à tributação a parcela realizada em cada um dos períodos-base e, também, que não mais seria possível a retificação das declarações de rendimentos para ajustar os valores que deixaram de ser incluídos na apuração do lucro real.

Entretanto, há um aspecto nos autos que não pode deixar de ser apreciado no presente julgamento, o qual diz respeito à ocorrência, ainda que parcial, de decadência.

A norma legal estabelece ao contribuinte a faculdade do diferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Contudo, existe a obrigatoriedade de adicionar ao resultado do exercício o valor realizado.

Em consequência, durante o período em que a empresa estiver em condições de diferir a tributação, a Fazenda Nacional estará impedida da constituição do crédito tributário. Portanto, sendo defeso ao Fisco o lançamento do tributo com base no lucro inflacionário antes de sua realização, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial vincula-se à sua realização.

Dessa forma, à medida que o lucro inflacionário for sendo realizado e não estiver sendo oferecido à tributação por parte do contribuinte cabe à autoridade tributária exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, então, iniciada a contagem do prazo decadencial, independentemente do período base em que o lucro inflacionário tenha sido originado. Ou seja, o que vale para efeitos de início de contagem do prazo decadencial do IRPJ relativo a lucro inflacionário é o momento em que surge o dever legal de sua realização.

[...]

Portanto, o prazo decorrido sobre o qual implica na decadência do direito de efetuar o lançamento de ofício é de cinco anos, contados do dia da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º); antes disso (ocorrência do fato gerador), ao Fisco não é permitido realizar o lançamento.

Ora, como já referido, o lucro inflacionário diferido é controlado na parte B do Lalur e seus valores não integram as demonstrações financeiras (balanço patrimonial ou demonstração do resultado do exercício) da pessoa jurídica, nem mesmo fazem parte da escrituração comercial, pois se trata de controle exclusivamente fiscal, sem qualquer correspondência com os registros contábeis.

Assim sendo, ao proceder o lançamento de ofício, o fisco não se imiscuiu nos registros contábeis ou fiscais da empresa correspondentes ao ano de 1990, apenas manteve atualizados os valores tributados a menor no ano de 1995.

Aliás, mesmo se quisesse, ao Fisco não competia alterar os controles da parte B do Lalur da recorrente antes da efetiva realização do lucro inflacionário.

Em resumo, a norma legal estabelece ao contribuinte a faculdade do diferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Contudo, existe a obrigatoriedade de adicionar ao resultado do exercício o valor realizado ou o mínimo legal exigido, devidamente atualizado.

Dessa forma, a medida que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação por parte do contribuinte é que a autoridade tributária pode (deve) exercer o direito de constituir o crédito tributário. Consequentemente, a partir desse momento, inicia-se, para (contra) a Fazenda Pública, a contagem do prazo decadencial.

Entretanto, vimos de ver que a fiscalização tomou como ponto de partida para o cálculo do lucro inflacionário acumulado o balanço realizado em 31/12/1990, conforme demonstrativo às fls. 19. Todavia, como a legislação determina que deveria ter sido realizado em cada período-base a parcela mínima obrigatória de realização de 10% do lucro inflacionário acumulado.

A jurisprudência desta casa é pacífica nesse sentido, pois deve ser considerada a ocorrência da decadência em relação a uma parcela da exigência, a qual não foi considerada pela autoridade autuante, tampouco pelo acórdão recorrido. Trata-se do oferecimento da parcela mínima obrigatória de realização do lucro inflacionário acumulado, a qual passou a incidir a partir do ano-calendário de 1990.

Com efeito, cabe citar que até o encerramento do período-base de 1986, não havia previsão legal estabelecendo a inclusão no lucro real, de parte do lucro inflacionário não realizado. Assim, o lucro inflacionário podia ser diferido indefinidamente enquanto não realizado. Com a edição do Decreto-lei nº 2.341, de 29/06/87, em seu artigo 23, surgiu a obrigatoriedade da realização de um mínimo estabelecido do lucro inflacionário acumulado.

Nesse sentido, devem ser considerados como realizados, ainda que efetivamente não oferecidos à tributação pela contribuinte em suas declarações de rendimentos dos retrocitados períodos-base, a realização efetiva verificada em cada período base ou a parcela mínima de realização exigida em lei, dos dois o maior, em conformidade com os artigos 362 e 363 do RIR/80 e arts. 416 a 418 do RIR/94. Tais valores deveriam ter sido obrigatoriamente tributados pela contribuinte. Como não o foram, e o fisco não efetuou as respectivas cobranças, hoje já atingidas pela decadência, devem ser excluídos para efeito da composição do saldo acumulado do lucro inflacionário em 31/12/94, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 29/06/2000.

Dessa forma, devem ser considerados os percentuais mínimos de realização obrigatória, quais sejam, de 5% para o período-base de 1990, 2,5% para cada semestre do ano-calendário de 1992 e 5% para os anos-calendário de 1993 e 1994.

Processo nº 10865.000814/00-29
Acórdão n.º **1402-002.402**

S1-C4T2
Fl. 200

Diante do exposto, em face dos efeitos da decadência, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência as seguintes parcelas sobre o saldo do lucro inflacionário acumulado: 5% para o período-base de 1990, 2,5% para cada semestre do ano-calendário de 1992 e 5% para os anos-calendário de 1993 e 1994.

É como voto.

Por meio do Relatório de Diligência de fls. 178-179 (e planilha de fls. 180), procedeu aos cálculos conforme determinado pelo colegiado. O contribuinte foi cientificado do teor de tal Relatório por meio de edital (fl. 184), já que se mostrou improficua a tentativa de intimação por via postal (fl. 185-187).

Não houve qualquer outra manifestação posterior por parte da Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso voluntário já foi alvo de conhecimento quando da conversão do julgamento em diligência.

Trata-se de lançamento referente ao a cobrança do IRPJ sobre a parcela mínima de realização obrigatória do Lucro Inflacionário Acumulado, no total de R\$ 550.447,29, que a contribuinte deixou de oferecer à tributação no ano-calendário 1995, conforme demonstrativos às fls. 01, 02 e 03.

Por meio de resolução, determinou-se o recálculo da exigência expurgando-se as parcelas do Lucro Inflacionário Acumulado já atingidas pela decadência, bem como a compensação de eventuais saldos de prejuízos fiscais então existentes.

É importante ressaltar que tal entendimento foi posteriormente corroborado pela Súmula CARF nº 10, assim vazada: *“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.”*

Desse modo, considerando-se que lançamento foi cientificado ao contribuinte no ano-calendário de 2000, mostra-se correta a conclusão da decisão do colegiado de cancelar o crédito tributário relativo às parcelas de lucro inflacionário que deveriam ter sido oferecidas à tributação nos anos-calendário anteriores a 1995.

Retornando ao cerne da resolução em questão, determinou o colegiado que o *“o ponto de partida para a apuração do saldo da conta de Lucro Inflacionário se deu com a correção de balanço, a partir do Saldo Credor Diferença IPC/BTNF, de 31/12/1991, conforme fls. 19, a Resolução considera que “devem ser considerados como realizados, ainda que efetivamente não oferecidos à tributação pela contribuinte em suas declarações de rendimentos dos retrocitados períodos-base, a realização efetiva verificada em cada período base ou a parcela mínima de realização exigida em lei, dos dois o maior, em conformidade com os artigos 362 e 363 do RIR/80 e arts. 416 a 418 do RIR/94. Tais valores deveriam ter sido obrigatoriamente tributados pela contribuinte. Como não o foram, e o fisco não efetuou as respectivas cobranças, hoje já atingidas pela decadência, devem ser excluídos para efeito da composição do saldo acumulado do lucro inflacionário em 31/12/94, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 29/06/2000. Dessa forma, devem ser considerados os percentuais mínimos de realização obrigatória, quais sejam, de 5% para o período-base de 1990, 2,5% para cada semestre do ano-calendário de 1992 e 5% para os anos-calendário de 1993 e 1994”*.

Atendendo ao requerido por esta Corte Administrativa, a autoridade fiscal responsável pela diligência, com base nos dados constantes dos autos e também nos sistemas da RFB realizou o cálculo do valor do IRPJ devido após a exclusão da parcela de crédito

tributário alcançada pela decadência (realização do lucro inflacionário nos anos-calendário de 1990 a 1994 – fl. 180) e também saldos de prejuízos fiscais apurados. Reproduzo a tabela constante à fl. 179:

DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL - DIPJ - VALORES APURADOS – FICHAS 7/8					
Exercício 1996 - Ano-calendário 1995					
Ficha	Linha	Título	Vr. Declarado DIPJ	Vr. Alterado/A.Infração	Vr. Apurado/Diligência
7	8	Lucro Inflacionário Realizado	0,00	550.447,29	448.718,21
7	12	Soma das Adições	0,00	550.447,29	448.718,21
7	28	Lucro Real Antes Comp. Prejuízos	-315.582,89	234.864,60	133.135,32
7	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS (Limite: 30%)				
7	30	(-) Períodos-base 1991/1994	0,00	0,00	39.940,60
7	34	Lucro Real	-315.582,89	234.884,60	93.194,73
7	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL				
8	01	Alíquota de 25%	0,00	58.716,15	23.298,68
8	03	A adicional	0,00	6.583,75	0,00
8	17	Imposto de Renda a Pagar	0,00	65.299,90	23.298,68

* OBS: valores em real – R\$

Portanto, considerando-se as parcelas de crédito tributário já decaídas, bem como a compensação de prejuízos de R\$ 234.864,60, dos R\$ 65.299,90 de IRPJ lançado, voto por exonerar R\$ 42.001,22 de imposto, mantendo o valor de IRPJ devido de R\$ 23.298,68, sobre os quais devem incidir a multa de ofício cominada e os juros moratórios correspondentes.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para deduzir R\$ 42.001,22 no valor principal do IRPJ exigido de ofício.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator