



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10875.004060/00-21
Recurso nº : 143.285
Matéria : IRPJ - EX.: 1996
Recorrente : J. TORQUARTO COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.389

LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - Não se caracteriza como realização a simples demonstração do lucro inflacionário realizado sem que o mesmo esteja escriturado na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real e indicado como adição na apuração do lucro real da respectiva declaração.

LUCRO INFLACIONÁRIO - LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - Existindo Lucro Inflacionário em exercícios anteriores e não tendo esse sido realizado em sua totalidade, há que ser lançado pelo fisco deduzindo-se do saldo as quotas que deveriam ser realizadas em períodos alcançados pela decadência.

NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A modalidade de lançamento se dá quando o Contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há que se falar em homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames que emanam do art. 173 do CTN.

Recurso não provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. TORQUARTO COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A

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

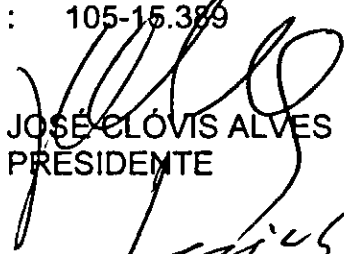


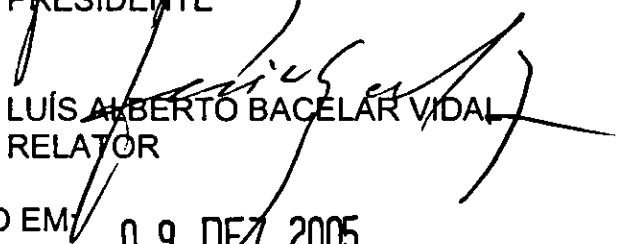
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

2

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL
RELATOR

FORMALIZADO EM 09 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.





Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

Recurso nº : 143.285
Recorrente : J. TORQUARTO COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A

RELATÓRIO

J. TORQUARTO COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A, já qualificada neste processo, foi autuada, em 07/02/2001, por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que originou-se da revisão da declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1995, exercício de 1996, com fundamento no artigo 835 do Decreto 3.000, de 26/03/1999, (Regulamento do Imposto de Renda) na qual foi detectada ausência de adição ao lucro líquido para determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado, em observância do percentual de realização mínima previsto na legislação de regência. Enquadramento Legal – Lei 8.200/91 – art. 3º, inciso II; Arts. 195, inciso II, 417 e 426 § 3º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94; Lei 9.065/95, arts. 4º e 5º, caput e § 1º.

Da análise dos autos, depreende-se o quanto segue:

No confronto entre a Declaração de Rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1995, exercício de 1996 com o Demonstrativo do Lucro Inflacionário extraído do SAPLI – Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL, tendo observado a fiscalização a inexistência de adição da parcela mínima de realização do lucro inflacionário acumulado, para a apuração do lucro real em 31/12/1995, o fez de acordo com a legislação de regência acima mencionada.

A Recorrente impugnou o lançamento, alegando em síntese o que se segue (fls. 41/44):

Preliminarmente, protesta pela decadência do crédito tributário. Acusa que, ocorrido o fato gerador do imposto de renda em 31/12/95, expirou-se a contagem do prazo decadencial em 31/12/00, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, sendo que a ciência do auto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

4

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

de infração somente foi dada em 08/02/01;

No mérito, informa que em 1991 foi constituída a reserva correspondente ao saldo credor da diferença IPC/BTNF, nos moldes da Lei nº 8.200/91, no valor de Cr\$ 1.175.302,00, a qual foi corrigida monetariamente nos períodos de 1992 e 1993, conforme previsto em lei;

Aponta que, nos termos da legislação pertinente (Exercício 95, ano base 94), procedeu à compensação de 100% da aludida reserva, de acordo com o lançamento à folha número 2, do livro Diário nº 23, de 31/12/94 (doc. nº 02), fato respaldado no Anexo A da declaração de imposto de renda, quadro 4, linha 28 (doc. nº 03). No entanto, dada as inovações introduzidas e à complexidade de preenchimento da declaração, por equívoco, deixou de demonstrar a compensação no Anexo 2 (doc. nº 04);

Indica jurisprudência no sentido de que, comprovado erro no preenchimento da declaração, é admissível sua retificação, ainda que após lançamento suplementar de imposto (Ac. nº 107-1914/95, DOU 22/01/97, e 107-1438/94, DOU 02/01/97). Julga não se poder mais falar em nova incidência de Lucro Inflacionário no exercício de 1996 (saldo credor da diferença de correção monetária complementar entre IPC/BTNF), protestando, ao final, pela improcedência da autuação.

A 4ª Turma da DRJ em Campinas, julgou procedente, em parte, o lançamento efetuado (fls. 104/115) basicamente pelo que segue:

1) Na ausência de pagamento, não há fato passível de ser homologado. Nesses casos a Administração Pública somente será provocada a se manifestar acerca da regularidade da apuração dos tributos, a partir da entrega da declaração de rendimentos.

2) Que no presente caso observa-se, da DIRPJ/96 (fls. 78/96), a ausência de imposto a pagar na Ficha 08, linha 17, ante a apuração de prejuízo no período, conforme Ficha 07, linha 34.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

5

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

3) Desse modo, não se pode cogitar a tese da decadência do artigo 150 parágrafo 4^a, uma vez que o fato gerador somente poderia ser considerado como marco inicial para a contagem do prazo de decadência se viesse devidamente acompanhado de pagamento, pois não há que se falar em homologação tácita quando não existir o pagamento correspondente.

4) Que ante a ausência do pagamento antecipado, é de se aplicar a regra de contagem da decadência disposta no art. 173 do CTN. Nestes termos, conclui-se que o prazo final se expirou em 31/12/01, não se vislumbrando, portanto, qualquer mácula ao lançamento efetuado.

Quanto ao mérito:

1) À análise do Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI), tomado como base para a autuação (fls. 03/07), observa-se que o saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/95 compunha-se, de fato, apenas da parcela correspondente ao Saldo Credor Dif. IPC/BTNF corrigido, transferida desde o período-base de 1991.

2) A tributação de referida parcela segue o disposto no art. 424 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 14 de janeiro de 1994 (RIR/94), transcreve o artigo.

3) Da documentação acostada ao processo, depreende-se que a impugnante procedeu ao lançamento contábil de um fato permutativo, transferindo todo o saldo constante da reserva constituída pelo Resultado da C.Monetária Complementar IPC/90 para a conta Prejuízos Acumulados, conforme acusa a cópia do Livro Diário nº 23 (fls. 46/47).

4) Deixou de demonstrar, contudo, nos termos da legislação acima exposta, mediante os controles efetuados no LALUR, o efetivo e total oferecimento do saldo acumulado à tributação do imposto de renda no período-base de 1994, como acusa na impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

6

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

5) A falta da apresentação do LALUR sequer permite inferir pela existência, de fato, de erro no preenchimento daquela DIRPJ/95, como defende a impugnante.

Por todo o exposto, demonstra-se correta a tributação do saldo existente em 31/12/95, constante dos registros da Secretaria da Receita Federal.

Acrescenta que, contudo, não se pode olvidar a obrigatoriedade imposta pela norma legal de se efetuar a realização mínima, pelo menos, do saldo do lucro inflacionário acumulado, a cada período de apuração, de sorte a se transportar para os períodos seguintes apenas o saldo remanescente.

Assim, em respeito ao regime de competência, merece reparos o lançamento em questão, a fim de se considerar, a cada período que lhe compete, a parcela de realização mínima obrigatória, já atingida pela decadência, submetendo-se à tributação, em 31/12/95, apenas o saldo remanescente acumulado.

O contribuinte não se conformando com a Decisão apresentou Recurso Voluntário (fls. 95/100) alegando basicamente que:

Preliminarmente alega que:

1 – Nos termos do Código Tributário Nacional o lançamento tributário é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar o valor do tributo e, se for o caso, da penalidade cabível, e identificar o sujeito passivo da relação obrigacional tributária.

O lançamento é, portanto, a atividade de liquidação. É ele que torna líquida e certa a obrigação tributária, e atribui a esta o nome de crédito tributário.

2 – Em que pese ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa, em relação a alguns tributos – a maioria deles atualmente – a lei determina



Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

que o próprio contribuinte faça a apuração do montante devido, e efetue o pagamento correspondente, sem que a autoridade administrativa tenha ao menos tomado conhecimento da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

3 – Mesmo nos casos em que o tributo é pago sem ter sido o seu valor apurado pela autoridade administrativa, ocorre o lançamento, ainda que apenas mediante homologação tácita.

4 – Ou seja, nos casos em que o contribuinte fez a apuração e informou o valor do tributo ao fisco, cabe a este fazer o lançamento, simplesmente homologando aquela apuração feita pelo contribuinte, e se não houve pagamento, notificá-lo para pagar, tal como se houvesse terminado um procedimento administrativo de lançamento.

5 – Não obstante o artigo 150, em seu parágrafo primeiro refira-se a homologação do lançamento, e em seu parágrafo quarto contenha a expressão *considera-se homologado o lançamento*, na verdade não se homologa o lançamento, pois o lançamento, nesta hipótese, consiste precisamente na homologação.

E, neste caso, trata-se de homologação da atividade de apuração ou determinação do valor do tributo e, sendo o caso, da penalidade, que a final consubstanciam o crédito tributário.

Nem seria razoável dizer-se que o objeto da homologação é o pagamento porque este é sempre um ato próprio do sujeito passivo, não da autoridade.

6 – Na verdade, portanto, quando se fala em homologação do pagamento, quer-se dizer homologação da atividade privativa da autoridade administrativa, que quando praticada pelo contribuinte, fica a carecer da homologação da autoridade, para que possa ingressar no mundo jurídico da atividade administrativa.

Conclui alegando ser inquestionável que o objeto da homologação é a atividade de apuração, e não o pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

8

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

Quanto ao mérito foi exposto que:

1 – Em 1991 foi constituída a reserva correspondente ao saldo credor da diferença IPC/BTNF, nos moldes da Lei 8200/99 no valor de Cr\$1.175.302,00.

2 – Nos períodos de 1992 e 1993 a reserva foi monetariamente corrigida conforme previsto em lei.

3 – Nos termos da legislação pertinente (Exercício de 95, ano-base 94) a Impugnante procedeu à compensação de 100% da aludida reserva, de acordo com lançamento contábil às fls. 2 do livro diário nº 3, de 31/01/94.

4 – A afirmativa acima está respaldada no anexo A da declaração de Imposto de Renda do exercício, no quadro 4, linha 28.

5 – Dada as inovações introduzidas e decorrente complexidade no preenchimento da referida declaração de renda, a Impugnante, por equívoco, deixou de demonstrar a aludida compensação no anexo 2, efetuando porém a compensação no LALUR.

6 – Alega que há precedentes no 1º Conselho de Contribuintes no sentido de que “comprovado o erro no preenchimento da declaração de rendimentos é admissível a sua retificação, ainda quer após lançamento suplementar do imposto”. Relaciona os acórdãos 1071914/95 DOU de 22/01/97 e 1071438/94 DOU de 02/01/97.

É o Relatório.



Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

VOTO

Conselheiro LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, Relator

O recurso é tempestivo, razão pela qual dele conheço.

Quanto a preliminar estamos totalmente de acordo a decisão recorrida a seguir transcrita:

Defende a impugnante que, à data da ciência do auto de infração, já havia ocorrido a homologação tácita do crédito tributário apurado em 31/12/95, em virtude do transcurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifou-se)

Tal norma, ao estabelecer o prazo de 5 (cinco) anos para homologação tácita, a contar da ocorrência do fato gerador, reduziu o limite temporal para atuação do fisco, estabelecido, de forma genérica, também pelo Código Tributário Nacional, no dispositivo abaixo transcrito:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

 10

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

"Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso de prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória, indispensável ao lançamento."

Verifica-se que, ao estabelecer um prazo mais curto para constituição do crédito tributário, o legislador pressupõe pagamento prévio, o qual daria ao fisco conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte. Assim, a antecipação do pagamento é condição essencial para haver homologação. Esse é o fato positivo que, uma vez conhecido, move a autoridade a iniciar os procedimentos a fim de aferir a regularidade da satisfação da obrigação principal.

Conclui-se, portanto, que apenas se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento.

Neste sentido, pronunciou-se o Superior Tribunal de Justiça, em acórdão exarado em 07/04/2000, em Embargos de Divergência no RESP 101.407/SP, publicado no Diário de Justiça de 08/05/2000, com a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

11

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (..)." (grifou-se)

Claro está que a homologação pressupõe a existência de pagamento não tendo nenhuma relação com atividade de apuração do tributo.

Na ausência de pagamento, não há fato passível de ser homologado. Nesses casos a Administração Pública somente será provocada a se manifestar acerca da regularidade da apuração dos tributos, a partir da entrega da declaração de rendimentos.

In casu, observa-se, da DIRPJ/96 (fls. 78/96), a ausência de imposto a pagar na Ficha 08, linha 17, ante a apuração de prejuízo no período, conforme Ficha 07, linha 34.

Desse modo, não se pode cogitar a tese de decadência defendida no presente caso, uma vez que o fato gerador somente poderia ser considerado como marco inicial para a contagem do prazo de decadência se viesse devidamente acompanhado de pagamento, pois não há que se falar em homologação tácita quando não existir o pagamento correspondente.

Por conseguinte, ante a ausência do pagamento antecipado, é de se aplicar a regra de contagem da decadência disposta no art. 173 do CTN. Nestes termos, conclui-se que o prazo final se expirou em 31/12/01, não se vislumbrando, portanto, qualquer mácula ao lançamento efetuado.

Quanto ao mérito temos que:

Artigo 417 do RIR/94 – Em cada período-base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária.

§ 2º O contribuinte que optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado **deverá na determinação do lucro real:** (grifo nosso)



Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

- a) excluir do lucro líquido do período-base o montante do lucro inflacionário do período-base;
- b) **adicionar o montante do lucro inflacionário realizado ou o valor determinado de acordo com o disposto no § 4º. (grifo nosso)**

Conforme dispositivos legais acima, a opção pelo diferimento do lucro inflacionário do exercício se dá pela EXCLUSÃO do lucro líquido para a apuração do LUCRO REAL, de importância representativa do lucro inflacionário não realizado. Do mesmo modo, para que se exerça a obrigatoriedade da realização da parte realizada do lucro inflacionário, deverá o contribuinte **ADICIONAR** ao lucro líquido do exercício com a finalidade de apuração do LUCRO REAL, a parcela do ativo realizada, calculada de acordo com o artigo 417 do RIR/90.

Deste modo, verifica-se que na Apuração do Imposto de Renda – Demonstração do Lucro Real, bem como no Livro de Apuração do Livro Real, que não foi exibido, não está adicionado o valor correspondente ao lucro inflacionário para efeitos tributários, não importando se contabilmente foram tomadas providências no sentido de baixá-lo.

Como se pode perceber não houve erro no preenchimento da declaração ou falta de demonstração, mas sim, omissão de realização de reserva de reavaliação.

Erro estaria caracterizado, se o contribuinte dentro do quadro de apuração do lucro real, tivesse inserido o valor em questão, por exemplo, na linha de "Ajuste por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido". Estaríamos neste caso diante de um erro de fato, pois inexistindo na contabilidade da empresa qualquer referência a tal item e sim a valor referente à realização do lucro inflacionário, prevaleceria a informação correta, o que tornaria insubsistente o auto de infração.

O registro do valor em questão como baixa na contabilidade não representa realização para fins tributários, se o valor não foi devidamente adicionado ao lucro líquido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

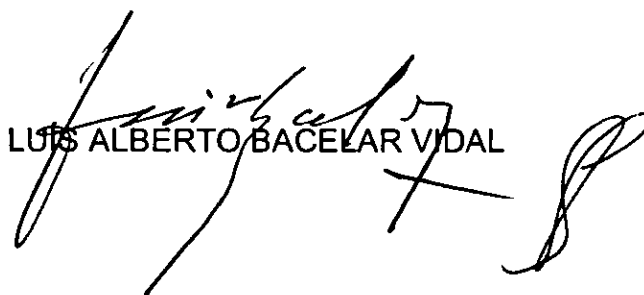
13

Processo nº : 10875.004060/00-21
Acórdão nº : 105-15.389

para obtenção do lucro real ou redução de prejuízo fiscal, por constituir-se a declaração, em elemento vital para o lançamento do crédito tributário bem como para o acompanhamento, por parte da Receita Federal, dos prejuízos fiscais passíveis de compensação.

Por tudo o que foi aqui exposto e do que mais consta dos autos, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2005.


LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL