



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

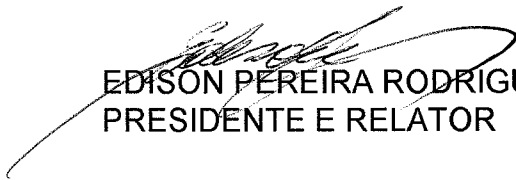
PROCESSO Nº : 10880.005873/98-36
RECURSO Nº : 125.260
MATÉRIA : IRPJ E CSLL – PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1993 A
31/12/1994
RECORRENTE : DRJ EM SÃO PAULO – SP
RECORRIDA : CELUCAT S/A
SESSÃO DE : 21 DE MARÇO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : 101- 93.812

RECURSO DE OFÍCIO – FALTA DE OBJETO – NÃO-
CONHECIMENTO – Não se conhece, por lhe faltar objeto,
do recurso de ofício centrado na exclusão parcial de
exigências relativas a IRPJ e CSLL contidas em autos de
infração julgados improcedentes por decisão do Primeiro
Conselho de Contribuintes.

Recurso de ofício não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO
PAULO – SP.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM:

11 JUN 2002

PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'P' followed by a horizontal stroke.

PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

RECURSO N.º 125.260
RECORRENTE: DRJ EM SÃO PAULO – SP

RELATÓRIO

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP recorre *ex officio* de sua decisão que rejeitou a preliminar de decadência e excluiu parcela do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro lançados.

DA AUTUAÇÃO

As exigências fiscais estão contidas em autos de infração, pertinentes ao período de apuração de 01/01/1993 a 31/12/1994 e cientificados à ora recorrente em 10/03/1998, nos seguintes valores:

AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (Em Reais, inclusive juros de mora e multa de ofício)	FLS.
IRPJ	7.909.017,02	221/256
CSLL	1.948.542,43	257/285

A única infração apurada no lançamento principal – o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – foi **postergação de imposto por inobservância do regime de escrituração** como consequência de postergação da realização da reserva de reavaliação (fls. 254/256). Sua descrição é remetida ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 217/220.



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

No referido Termo de Verificação Fiscal, o agente tributário relata que CELUCAT S/A realizou reavaliação de seu ativo imobilizado em 1984 (fls. 26). Em função da reavaliação, foi constituída uma Reserva de Reavaliação. Essa Reserva era baixada, em contrapartida da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, quando da realização dos bens reavaliados. A maior parte da realização deu-se em função da depreciação desses ativos, segundo o fiscal autuante.

Para o ano-calendário 1994, o auditor-fiscal observou que havia diferenças entre o montante do Ativo Reavaliado (parte acrescida após a reavaliação) e o montante da Reserva de Reavaliação. No seu entender, os valores deveriam, a princípio, ser iguais.

O auditor-fiscal elaborou, então, demonstrativo das diferenças (fls. 27). Para chegar ao montante do Ativo Reavaliado, executou a seguinte operação matemática: ativo permanente reavaliado + depreciação acumulada relativo ao ativo permanente reavaliado + diferença IPC/BTNF correspondente ao ativo permanente reavaliado + diferença IPC/BTNF correspondente à depreciação acumulada relativa ao ativo permanente reavaliado (esta parcial é denominada **Total do Ativo**) + reserva de reavaliação + parcela da despesa de depreciação apropriada ao estoque (chamada de **Estoque**). O resultado dessa operação (**Diferença Acumulada**) é subtraído do acumulado do mês anterior, resultando a **Diferença no mês**.

No demonstrativo de fls. 27, os valores negativos da "Diferença no mês" (entre o Ativo Reavaliado e a Reserva de Reavaliação) correspondem àqueles que deixaram de ser adicionados ao lucro líquido na apuração do Lucro Real. Os valores positivos da "Diferença no mês", por sua vez, correspondem ao reconhecimento, fora de prazo, daquelas adições. Dessa maneira, a fiscalização entendeu ter havido **Postergação de Imposto** por inobservância do regime de escrituração.



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

O montante postergado em dezembro de 1994, de acordo com a fiscalização, é de R\$ 900.373,67 (valor original, sem correção monetária). Diz o auditor-fiscal que, com o intuito de corrigir essa diferença, a empresa, no ano-calendário 1995, ajustou esse valor de R\$ 900.373,67, iniciando pelo mês de janeiro e encerrando em dezembro de 1995, conforme os mapas de fls. 211/213.

Com relação às diferenças apuradas nos meses do ano-calendário 1993 (mapa de fls. 105), o agente fiscal relata que parte delas foi postergada dentro do próprio ano-calendário (de jan./93 para mar./93), outra parte foi postergada para o ano-calendário 1994 (para os meses de jan. a dez./94), e a parte restante foi postergada, juntamente com as diferenças relativas ao ano-calendário 1994, para o ano-calendário 1995 (fls. 210).

No demonstrativo de fls. 219/220, o auditor-fiscal discrimina os valores postergados, que constituíram a base de cálculo do lançamento. Do imposto assim apurado, foi abatido o valor pago "a posteriori", já descontados multa de mora e juros de mora calculados mediante imputação proporcional de pagamento (fls. 221/249).

O auto de infração relativo ao IRPJ tem fulcro nos arts. 155, 157 e § 1º; 171; 172; 173; 326, § 3º e alíneas; e 387, inciso II, todos do RIR/80; e nos arts. 194; 195, inciso II; 197 e § ún.; 219, incisos I e II e §§ 1º e 2º; 220; 222; 382, § 2º; e 383, inciso II, todos do RIR/94 (fls. 256).

O auto de infração relativo à CSLL está calcado nos arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92; e no art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88 (fls. 285).

DA IMPUGNAÇÃO



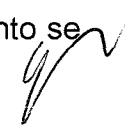
PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

Inconformada com a autuação, a empresa apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 290/305), instruída com procuração (fls. 306) e os seguintes documentos, juntados no vol. 01 – Anexo: Estatuto Social (fls. 01); Ata de Eleição da Diretoria (fls. 02); Demonstrativo das Diferenças apresentando valor do Estoque em 12/92, 01/93 e 02/93 (fls. 03/04); Demonstrativos dos Estoques de Produtos Acabados e em Elaboração (fls. 06/07); Demonstrativo das Variações Acumuladas das Diferenças de Reserva de Reavaliação em UFIR (fls. 08); Demonstrativo da Reserva de Reavaliação Adicionada ao Lucro Real (fls. 09), cópia das DIRPJ relativas aos anos-calendário 1993, 1994 e 1995 (fls. 10/49); cópia do LALUR 1993 – Parte A (fls. 50/93), Parte B (fls. 94/118); cópia do LALUR 1994 – Parte A (fls. 119/156), Parte B (fls. 157/179); e cópia do LALUR 1995 – Parte A (fls. 180/192), Parte B (fls. 193/202).

Em sua defesa, suscita preliminar de decadência relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 1993, por se tratar de lucro real mensal sujeito à sistemática do lançamento por homologação.

Quanto ao mérito, esclarece que é empresa industrial produtora de celulose, papel, envelopes e sacos de papel, e que compõem o seu ciclo de produção estoques de produtos em elaboração e acabados.

Aduz que dentro desse estoque está agregada parcela da depreciação sobre a reavaliação e respectiva correção pela diferença IPC/BTNF. Enquanto não for vendido esse estoque, afirma, não pode ser considerada realizada a parcela correspondente da Reserva de Reavaliação existente no Patrimônio Líquido. A realização plena somente acontecerá quando o produto acabado (papel e sacos) for baixado contra o custo de venda, afetando o resultado do exercício, conclui, apoiada em entendimento doutrinário segundo o qual só se deve tributar a Reserva de Reavaliação quando afetado o resultado do exercício. Ressalta que esse tratamento se



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

distingue daquele ordinariamente dispensado às empresas comerciais, nas quais a depreciação dos bens reavaliados é lançada diretamente como despesa, resultando numa imediata realização da Reserva de Reavaliação.

Pondera que a sistemática de reavaliação mediante laudo a valores de mercado é um procedimento neutro no tocante ao Imposto de Renda, fato esse já reconhecido pelas próprias autoridades fiscais (por exemplo, Parecer Normativo nº 27/81). Diz que a reavaliação computada no Ativo tem como contrapartida uma Reserva no Patrimônio Líquido de idêntico valor, que se considera realizada para fins de adição ao Lucro Real nas hipóteses contempladas pelo art. 383 do RIR/94.

Embora segura da justeza de seu critério contábil, a defendente juntou o Demonstrativo das Diferenças (fls. 03/04 do Anexo) e Demonstrativos dos Estoques de Produtos Acabados e em Elaboração (fls. 06/07 do Anexo) para comprovar que o Estoque em 31/12/92, 01/93 e 02/93 também agregava parcela da depreciação sobre a parte reavaliada, diferentemente do valor em branco nos referidos meses apresentado pelo auditor-fiscal no demonstrativo de fls. 106.

Uma vez convertida para UFIR a diferença existente em 31/12/92, ela mantém-se constante em UFIR ao longo dos meses seguintes, observa a impugnante, no Demonstrativo das Variações Acumuladas das Diferenças de Reserva de Reavaliação em UFIR (fls. 08 do Anexo). Conclui que a diferença existente em 31/12/92 é que continuou influenciando nos meses seguintes, razão pela qual requer sua eliminação do procedimento fiscal, por ser anterior ao período objeto do lançamento.

Afirma que ofereceu à tributação a totalidade da Reserva, absorvendo em cada passo da realização entre jan./93 e dez./95 o saldo existente em 31/12/92, razão pela qual o Erário não sofreu prejuízo.



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

Mesmo admitindo, para argumentar, a realização da Reserva nos moldes indicados no auto de infração, aduz que necessariamente haveria a majoração no valor da dedução com a CSLL, com a conseqüente redução do IRPJ devido.

Assinala a inexistência de previsão legal suportando a correção monetária da Reserva de Reavaliação, consoante Acórdãos nº 107-03.966 e 107-04.036 emanados deste Colegiado.

Aponta a existência de saldos de prejuízos fiscais aproveitáveis nos anos-calendário 1993 e 1994 (DIRPJ e LALUR – fls. 10/202 do Anexo), o que implica sua compensação no mês da falta indigitada na ação fiscal.

No tocante ao lançamento de CSLL, invoca o princípio da decorrência.

Insurge-se contra a incidência de juros SELIC no período de janeiro de 1997 até fevereiro de 1998, pois não era legalmente prevista à época dos fatos geradores, razão pela qual sua instituição "a posteriori" viola os comandos do CTN, particularmente o seu art. 144.

Ao final da peça impugnatória, requer o cancelamento dos autos de infração.

DA DILIGÊNCIA

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, por intermédio da Resolução de fls. 315/319, baixou o processo em diligência para que o fiscal autuante esclarecesse quesitos formulados pelo sujeito passivo e outros suscitados pela própria autoridade julgadora de primeiro grau.



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

No Termo de Informação Fiscal de fls. 381/384, a autoridade lançadora acolheu os valores relativos aos estoques nos meses de janeiro e fevereiro de 1993 apresentados pelo sujeito passivo na fase impugnatória e promoveu o recálculo de todos os demonstrativos.

Indagado se o procedimento adotado pela contribuinte, no sentido de debitar a depreciação ao estoque e reconhecer o custo de depreciação somente após a venda do estoque, não acarretaria excesso de despesa de correção monetária incidente sobre a depreciação, uma vez que o a depreciação contida no estoque não gera correção monetária credora mas reserva de reavaliação gera correção monetária devedora, o fiscal autuante concluiu "in verbis":

"[...] o assunto apresenta vários ângulos de análise e nenhum pode ser desprezado, sendo que a busca de matéria tributável em relação a este assunto deve levar em consideração, **inclusive**, a 'antecipação' de lucro ou diminuição dos prejuízos nos períodos estudados. Por outro lado, a possível 'despesa extra que altera o resultado', no valor de **6.000,00**, contida no modelo teórico apresentado [pela DRJ] às fls. 317, se traduz num aumento de prejuízo, conseqüentemente, no período seguinte 'aumenta a correção monetária' ...

Da análise, **em seu conjunto**, da formação complexiva do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, para o caso específico em estudo, **é que formamos convicção e não propusemos**, na época, a **ampliação** dos trabalhos de fiscalização (**o parâmetro objeto da fiscalização foi N0009 – Ajustes do Lucro Líquido – Termo de Verificação Fiscal de fls. 217**).

Para se verificar as **Contas Patrimoniais** da empresa, **incluídas aí as contas que são objeto de correção monetária**, necessário seria fiscalizar toda a formação do Lucro Líquido. Nosso trabalho deu-se a partir do Lucro Líquido.

Na época concluímos que seria inviável a tentativa de buscar matéria tributável, com relação à correção monetária, com **pedido de ampliação da fiscalização, porque não era objetivo da FM [...], sua apuração demandaria trabalho exaustivo, bem como seu resultado tributário seria incerto**. Caso houvesse pedido



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

neste sentido **(ampliação da fiscalização)**, as autoridades superiores poderiam conceder a ampliação dos trabalhos fiscais e no final poderia não haver matéria tributável !" (inseri; grifos do original)

Indagado acerca do momento da realização da reserva de reavaliação, se quando se retém parte da despesa de depreciação nos estoques ou se quando esta parte retida transita pela pela conta de resultado após reversão da variação de estoque, a autoridade lançadora respondeu "in litteris":

"Formamos convicção, na época, com base na legislação pesquisada, **inclusive** com base na Lei das S/A, **independentemente da verificação isolada do Art. 326 do RIR/80**, de que a realização efetiva ocorre quando da reversão da variação de estoque, A convicção, **não significa que seja a correta**, ocorreu levando em consideração, inclusive, o aspecto da justiça fiscal e da tomada de decisão sobre o assunto, que não poderia mais prolongar por tanto tempo **sem a devida tomada de decisão**.

Havendo equívocos ou falhas no presente procedimento fiscal, a juízo da Autoridade Julgadora de 1ª Instância, deve a mesma adotar as medidas de sua competência para saná-los, protegendo, desta maneira, os interesses da Fazenda Nacional." (grifos do original)

DA DECISÃO SINGULAR

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP proferiu Decisão (fls. 416/437), pela qual rejeitou a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, manteve, em parte, as exigências. Afastou a tributação incidente tão-somente sobre os valores acolhidos pela autoridade lançadora no relatório da diligência. O decisório monocrático ficou assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994

Ementa: DECADÊNCIA. Sendo o lançamento de IRPJ por declaração, inicia-se a contagem do prazo de decadência a partir da data de entrega



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

da declaração de rendimentos, não estando atingidos por este instituto os períodos-base que foram objeto do auto de infração.

POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. DATA DO FATO GERADOR. Descabe o acréscimo, do valor acumulado dos estoques, efetuado pelo fisco, na base de cálculo relativa a janeiro/1993, representado pelo valor tributável referente a fatos geradores anteriores a esse período.

POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. PREJUÍZO AO ERÁRIO. O pagamento de imposto com atraso caracteriza a postergação de imposto. Se, ao pagar espontaneamente o imposto postergado, o contribuinte não observar a legislação tributária (com pagamento de multa e juros), tal fato causa prejuízo ao Erário.

DEPRECIAÇÃO DE BENS REAVALIADOS. Sendo vedada pela legislação a correção monetária de bens do ativo circulante, a atualização de valores apropriados aos custos de produtos em estoque é inviável.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Os prejuízos fiscais apurados pelo contribuinte em períodos anteriores aos do fato gerador são compensáveis desde que não tenham sido utilizados no cálculo do imposto devido em período intermediário entre a apuração desse prejuízo e o lançamento de ofício.

TAXA SELIC. APLICAÇÃO. A cobrança de juros de mora, calculados pela taxa SELIC, em casos em que o fato gerador do tributo lançado é anterior à lei que prevê tal exigência, não fere o princípio da irretroatividade e nem o disposto no Código Tributário Nacional.

REFLEXO. Sendo a tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido reflexo da autuação de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a procedência parcial do imposto implica a manutenção parcial da contribuição.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

A decisão singular, sob a ementa "Decadência", entendeu que, embora o IRPJ referente aos anos-calendário 1993 e 1994 pudesse ser apurado e recolhido em bases mensais nos termos da Lei nº 8.541/92, é imposto ainda classificado na modalidade lançamento por declaração. Seu prazo decadencial, por conseguinte, é o preceituado pelo art. 173 do CTN, cujo termo inicial se antecipa com a ocorrência de qualquer medida preparatória ao lançamento (parágrafo único). Como a contribuinte entregou a DIRPJ referente ao ano-calendário 1993 em 29/04/1994,



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

somente após 29/04/1999 configurar-se-ia a decadência em relação ao ano-calendário 1993. Como a ciência aos autos de infração deu-se em 10/03/1998, o julgador monocrático rejeitou a preliminar de decadência do lançamento do IRPJ em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 1993.

A autoridade julgadora de primeira instância, baseada na resposta do fiscal autuante à diligência, acolheu os valores informados na impugnação relativos à depreciação de bens do ativo (parte reavaliada) presentes no estoque de produtos acabados nos meses de dez./92, jan./93 e fev./93.

Sob a ementa "Depreciação de Bens Reavaliados", o julgador monocrático afastou o argumento da impugnante, segundo o qual a variação das Diferenças Acumuladas é praticamente constante em UFIR, o que denotaria, simplesmente, o efeito da correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido. Isso porque, no entender do julgador singular, na apuração da Diferença Acumulada, há um componente que, de acordo com o art. 396 do RIR/94, não deve ser corrigido pela variação da UFIR – o chamado Estoque: parcela da despesa de depreciação apropriada ao estoque, donde concluiu que os valores da Diferença Acumulada jamais se manteriam os mesmos em razão da correção monetária, a não ser que a interessada estivesse atualizando o valor dos estoques pelo valor da UFIR, o que lhe era vedado.

Por meio de modelo contábil teórico, o julgador monocrático procurou demonstrar que o procedimento adotado pela interessada acarreta realização a menor da reserva de reavaliação, pois, até a venda do produto, quando será realizado o correspondente na Reserva de Reavaliação, o estoque permanece sem correção monetária, ao passo que a conta Reserva de Reavaliação no Patrimônio Líquido é corrigida. Em suas palavras: *"Assim, por exemplo, se no referido período há correção monetária de 100%, a empresa estaria realizando somente a metade do que*



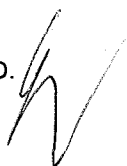
PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

deveria, pois se foi transferido ao estoque 300, o seu correspondente no PL já estaria valendo 600. Exatamente por esse motivo a fiscalização encontrou as diferenças apontadas nas planilhas (fls. 210/213)". Mais: "Realizando valores desatualizados monetariamente, a empresa adicionou ao seu Lucro Real valor inferior ao devido [...]". Concluiu que os resultados foram manipulados para se pagar menos tributo, o que redundou em postergação, uma vez que a contribuinte se viu obrigada a pagar mais tributo em períodos subseqüentes, a fim de que pudesse baixar o valor remanescente de sua Reserva de Reavaliação.

Sob a ementa "Compensação de Prejuízos. Lançamento de Ofício", a autoridade julgadora de primeira instância não acolheu o pleito para que se compensasse a base de cálculo apurada no auto de infração com os prejuízos apurados em 1993 e 1994 pela Celucat, sob o argumento de que tal compensação certamente não foi efetuada pelo autuante porque os prejuízos já haviam sido integralmente aproveitados pela interessada até dezembro de 1995.

Após tecer outras considerações, bem resumidas nas ementas, a autoridade julgadora de primeiro grau julgou o lançamento parcialmente procedente e recorreu de ofício a este Colegiado, por ter excluído crédito tributário em valor superior ao limite de alçada definido na Portaria MF nº 333/97.

É o relatório.



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

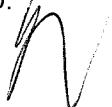
DA ADMISSIBILIDADE

Embora a decisão singular tenha exonerado crédito tributário em valor superior ao limite de alçada de R\$ 500.000,00, estipulado na Portaria MF nº 333, de 11 de dezembro de 1997, o recurso de ofício não será conhecido.

Isso porque esta Primeira Câmara, por meio do Acórdão nº 101-93.808 (sessão de 17 de abril de 2002), decidiu, à unanimidade, cancelar os autos de infração relativos a IRPJ e CSLL. O Colegiado entendeu que não houve a postergação no imposto apurado pelo fisco.

O cancelamento do lançamento de ofício tem efeito *ex tunc*, ou seja, retroage à data de lavratura do auto de infração. Logo, após o julgamento por este Colegiado, passou-se a saber que o autos de infração de fls. 253/256 e 282/285 são ineficazes desde sua formalização.

Sabida, hoje, ineficaz a exigência contida nos autos de infração, perde o sentido discutir a exoneração de crédito efetuada pela decisão monocrática. Seria esgrimir argumentos sobre a derrubada do que hoje se sabe nunca esteve de pé. Em linguagem processual, o recurso de ofício perdeu o objeto e, por tal, não merece ser conhecido.



PROCESSO N.º 10880.05873/98-36
ACÓRDÃO N.º 101- 93.812

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício, por lhe faltar objeto.

É o meu voto.

Brasília (DF), 21 de março de 2002.



EDISON PEREIRA RODRIGUES