MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004506/2004-82
Recurso nº. : 146.792
Matéria : IRPJ - EX: DE 2001
Recorrente : Indústrias Reunidas Cariri S.A.
Recorrida : 1ª TURMA DA DRJ/ Curitiba - PR.
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº. : 101-95.686

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO – TRIBUTAÇÃO MÍNIMA – A partir do ano-calendário de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, mesmo na hipótese da empresa encontrar-se inativa.

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – PERÍODOS PRETÉRITOS – Para fins de determinação do saldo do lucro inflacionário passível de tributação, é imprescindível que a fiscalização considere como realizado o lucro inflacionário de períodos pretéritos, ainda que não se possa constituir o respectivo crédito tributário, *ex vi* da Súmula 1º.CC n. 10.

Recurso Voluntário Provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Indústrias Reunidas Cariri S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

RELATÓRIO

INDÚSTRIAS REUNIDAS CARIRI S.A., já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela 1ª. Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que por maioria de votos, julgou procedente, em parte o lançamento, reduzindo a exigência de IRPJ, de R$ 113.761,40 para R$ 99.994,22 (principal) e, em conseqüência, a multa de ofício e os juros de mora correspondentes.

Lavrou-se contra a Contribuinte auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativo ao exercício de 2000, no valor de R$ 113.761,40, multa de ofício de 75% e juros de mora, conforme consta às fls. 25 a 28. Esse procedimento decorreu da constatação de ter havido, naquele período, ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado, uma vez que não foi observado o percentual de realização mínimo previsto na legislação de regência.

Em face da referida autuação, a ora Recorrente interpôs Impugnação, juntada às fls. 31/34, em que, inicialmente, destaca que apesar de somente ter declarado inatividade em 2000 (ano-calendário 1999), deixou de praticar suas atividades desde 1994.

Alega a Contribuinte que, enquanto esteve desenvolvendo sua atividade, sempre apurou prejuízos em suas declarações de Imposto de Renda, conforme constatado pela própria fiscalização. Conforme se verifica nos livros Diário de 1993 e 1994, apresentou, em 1993, prejuízo de CR$ 2.633.603.422,57 e, em 1994, prejuízo de R$ 1.082.216,54, sendo que a partir de 1995 deixou de exercer suas atividades.

Aduz a Impugnante que, como se constata no item 4 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, foi considerada como efetivamente realizada, por parte do Fisco, uma parcela mínima de 5% (2,5% em cada período), quando a realização total do lucro inflacionário deveria ter sido compensada com os prejuízos de 1993 e 1994 acima referidos, ficando assim, totalmente absorvido o saldo do lucro inflacionário a realizar. Desta forma, alega a Contribuinte, que mesmo que tivesse realizado o lucro inflacionário desde 1993, é evidente que continuaria acumulando prejuízos.

Entende a Impugnante, que poderia sofrer apenas penalidades de caráter administrativo – multa – por descumprir obrigação acessória, consistente na não-entrega de declarações de Imposto de Renda e na não-autenticação dos livros Diário, no prazo legal. Diz não ter havido qualquer dano ao erário em razão do descumprimento da referida obrigação acessória, tendo em vista a inexistência de valores devidos a título de Imposto de Renda.

Alega, ainda, que a referida obrigação acessória não foi cumprida em razão da situação financeira da empresa, que sequer tinha funcionários que pudessem atender todas as exigências formais tributárias, o que afasta a hipótese de dolo ou má-fé no descumprimento destas.

Desta forma, segundo a Impugnante, não há como negar a boa-fé da autuada, a ausência de dano ao erário e o fato de que o descumprimento de obrigação acessória decorreu da sua péssima situação financeira que lhe impedia, inclusive, de manter seus funcionários.

Conclui, alegando que, nesse sentido, cabe impugnar o valor da multa aplicada no auto de infração, pois esta deveria incidir apenas sobre o descumprimento da obrigação acessória, mas jamais sobre a quantia arbitrada pela fiscalização.

A vista dos termos das impugnações, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, por maioria de votos, julgou

procedente em parte o lançamento, reduzindo a exigência de IRPJ, de R$ 113.761,40, para R$ 99.994,22, e, em conseqüência, a multa de ofício e os juros de mora correspondentes, ficando a decisão assim ementada:

> "Assunto: Normas Gerais de Direito tributário
> Exercício: 2000
> Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO, RETIFICAÇÃO SUPERVENIENTE, POR INICIATIVA DO CONTRIBUINTE, DE MATÉRIA OBJETO DA AUTUAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.
> Após o lançamento de ofício, não é admissível a retificação, por iniciativa do contribuinte, de elementos que repercutam sobre a matéria objeto do referido lançamento, ainda por meio de declarações atinentes a outros exercícios.
>
> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
> Exercício: 2000
> Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO. RECONSTITUIÇÃO.
> Procede a pretensão fiscal de reconstituir o valor real do lucro inflacionário desde o momento do deferimento dos saldos a tributar, devendo, todavia, ser considerados, em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro, na forma da Lei, ainda que não possam ser tributadas, essas realizações, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.
> Lançamento Procedente em Parte."

Como razões de decidir entenderam os julgadores que, no caso da interessada, a diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF gerou como conseqüência a obrigação de oferecer à tributação o saldo credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF relativa ao período-base de 1990. Essa obrigação não tem origem em valores anteriores ao período-base de 1990, mas sim na própria correção monetária do período-base de 1990 (receita de correção monetária), em decorrência da diferença entre as correções monetárias apuradas utilizando o IPC e utilizando o BTNF.

Significa dizer que a Impugnante, por ter um ativo sujeito à correção monetária em valor superior às contas do Patrimônio Líquido, que também são corrigíveis, obteve, após o procedimento de correção complementar, um ganho

inflacionário que não havia sido identificado ao tempo que realizada a correção monetária normal, efetuada com base no índice de variação do BTNF.

Consignaram os julgadores, que o Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI), de fls. 18 e 19 e 20 e 21, revela, no campo relativo ao Período-Base de 1991, que a autuada apurou, como resultado da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, o saldo credor de CR$ 6.276.876.102,00, valor, esse, por ela mesma informado no Item 56 da Linha 28 do Quadro 04 do Anexo "A" de sua própria declaração de rendimentos daquele período-base (tela de consulta de fls. 37).

Por outro lado, somente a partir de janeiro de 1993, foi previsto o início da realização desse saldo de lucro inflacionário referente à diferença IPC/BTNF, conforme artigo 3º, II, da Lei nº 8.200, de 1991.

Em relação ao argumento da autuada, que foi considerada como efetivamente realizada, por parte do Fisco, uma parcela mínima de 5% (2,5% em cada período), quando, essa realização total do lucro inflacionário deveria ter sido compensada com os prejuízos de 1993 e 1994, ficando assim, totalmente absorvido o saldo do lucro inflacionário a realizar, entenderam os julgadores não poder ser aceito o pedido de realização integral do saldo do lucro inflacionário acumulado em períodos anteriores àquele objeto de procedimento fiscal, sendo que nas respectivas declarações originais não havia sido feita tal opção.

Consignaram, ainda, que essa convicção se estriba no fato de que o que se pretende, na realidade, em última análise, é a retificação daquelas primeiras declarações. Ora, o pedido de retificação das declarações dos exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994, é extemporâneo, por já haver transcorrido o prazo qüinqüenal contado das datas de apresentação das declarações de rendimentos que se pretende retificar ou do primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento do respectivo prazo de entrega, se anterior àquelas datas, conforme o caso.

Frisaram os julgadores que, de conformidade com o artigo 147, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN, após o lançamento de ofício, não é admissível a retificação, por iniciativa do Contribuinte, de elementos que repercutam sobre a matéria objeto do referido lançamento, ainda que por meio de declarações atinentes a outros exercícios.

Portanto, não tendo a autuada apresentado declaração retificadora até a data da notificação do lançamento, só lhe restava o instituto da Impugnação para tentar alterar o crédito tributário constituído.

Nesse sentido, consignaram os julgadores, que em conformidade com o artigo 16, III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, a interessada deveria ter apresentado, em sua Impugnação, os motivos de fato e de direito, acompanhados das provas documentais, a fim de fundamentar seu pedido de alteração dos dados originalmente declarados e que acarretaram a exigência em questão.

No entanto, analisando a Impugnação apresentada, constataram os julgadores, que a empresa não fundamenta as alterações de valores relativos ao lucro inflacionário realizado e ao IRPJ a pagar, constante do lançamento ora questionado, limitando-se a requerer a realização total do lucro inflacionário e sua compensação com os prejuízos dos anos-calendário de 1993 e 1994, ficando assim, totalmente absorvido o saldo a realizar.

Demais disso, entenderam os julgadores, o que a Contribuinte pretende ao retificar aquelas declarações é modificar a sua opção em relação ao lucro inflacionário, e não apenas corrigir algum erro material em que se funde. Ocorre que não consta haver erro nas declarações de rendimentos originais de 1993 e 1994 apuráveis pelo seu exame.

Consignaram que a realização a maior do lucro inflacionário acumulado é uma opção que o Contribuinte pode exercer na época oportuna, tempestivamente, quando da entrega da respectiva declaração de rendimentos, não

se caracterizando como erro de fato – que justificaria uma retificação – o não exercício da faculdade.

Sua utilização após o lançamento de ofício, visando anular o imposto a pagar apurado pelo Fisco, quando originalmente não havia manifestado esta opção nos campos próprios da declaração, caracteriza-se, segundo os julgadores, como uma típica mudança de critério jurídico, não passível de retificação com base nas regras do artigo 21 do Decreto-Lei nº 1967, de 23 de novembro de 1982.

Esclarecem que o entendimento aqui vazado encontra sua justificativa na segurança dos procedimentos de controle dos saldos de lucro inflacionário acumulado, por isso que, caso fosse possível à mudança de valores realizados por meio da singela retificação de declarações de períodos anteriores, tornar-se-ia inviável o acompanhamento dos saldos disponíveis de lucro inflacionário acumulado a realizar em cada exercício (sistema SAPLI).

Conforme entendimento dos julgadores há que se excluir do montante do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores os valores relativos a parcelas cuja realização era obrigatória por lei em períodos sobre os quais já não mais se pode constituir o crédito em face de sua decadência. Do contrário, estar-se-ia transladando parcelas de saldos de lucro inflacionário acumulado a realizar obrigatoriamente em anos anteriores para o período lançado, alcançando bases tributáveis de períodos já decaídos.

Consignaram, ainda, que o fato de não ter o Contribuinte, por omissão, oferecido à tributação tais valores, não exime a autoridade lançadora de, em seus cálculos, reconhecê-los, desconsiderando, nos períodos subseqüentes, a ausente apuração procedida por aquele, e partindo de um saldo de lucro inflacionário acumulado líquido das realizações exigíveis em períodos anteriores.

Entendem os julgadores que não se pode admitir o uso, puro e simples, de uma conta-corrente (Sapli) que tem o efeito de transferir para períodos

posteriores, juntamente com o saldo, valores que nele não poderiam figurar, visto que já deveriam ter sido adicionados à tributação em períodos anteriores.

No presente caso, verificaram os julgadores que referida reconstituição do lucro inflacionário, a partir do ano-calendário de 1995, se fez ao arrepio dessa regra, não se adequando os percentuais de realização do lucro inflacionário de cada período de apuração àquele relativo à aplicação do percentual mínimo legal de 10% ao ano, nos anos calendário de 1995 a 1998.

Nesse sentido, entenderam estar, nesse ponto, o procedimento fiscal a merecer reparos, sob pena de, transladando parcelas de saldos de lucro inflacionário acumulado a realizar obrigatoriamente em anos anteriores para 31/12/1999, alcançar bases tributáveis de períodos já decaídos.

Da forma como calculado pela fiscalização, bem que não tenham sido lançadas diferenças de imposto para períodos já decaídos, aquelas diferenças estão embutidas e acumuladas, período a período, no valor final objeto da presente exigência.

Assim sendo, os julgadores procederam às respectivas alterações no Demonstrativo do Lucro Inflacionário (Sapli), de fls. 18 e 19, e 20 e 21, passa o Lucro Inflacionário realizado, no ano-calendário de 1999, de R$ 787.289,33 (demonstrativo de fls. 21 e cálculo de fls. 23) para R$ 708.619,70 (conforme fls. 38 e 39)

Concluíram os julgadores, diante disso, em reduzir a exigência fiscal, de R$ 113.761,40, para R$ 99.994,22 (conforme demonstrativo de fls. 40).

Em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, a Recorrente apresentou tempestivamente seu **Recurso Voluntário de fls. 55 / 67**, a fim de requerer a reforma da aludida decisão.

Inicialmente, destaca a Recorrente que apesar de somente ter declarado inatividade em 2000 (ano-base 1999), a Autuada deixou de praticar suas atividades desde 1994.

Alega a Contribuinte que, enquanto esteve desenvolvendo sua atividade, sempre apurou prejuízos em suas declarações de Imposto de Renda, conforme constatado pela própria fiscalização. Conforme se verifica nos livros Diário de 1993 e 1994, apresentou, em 1993, prejuízo de CR$ 2.633.603.422,57 e, em 1994, prejuízo de R$ 1.082.216,54, sendo que a partir de 1995 deixou de exercer suas atividades.

Aduz a Recorrente, que mesmo que tivesse realizado o lucro inflacionário desde 1993, é evidente que continuaria acumulando prejuízos, pois o valor correspondente a 30% do prejuízo acumulado, permitido pela legislação tributária (cuja constitucionalidade é questionável), seria sempre superior ao valor correspondente ao lucro inflacionário que a empresa está obrigada a realizar. Portanto, segundo ela, não há que se falar em créditos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica a favor da União neste caso.

Alega a Recorrente que embora não tenha sido registrada a compensação da realização do lucro inflacionário, a autoridade fazendária ao realizar a fiscalização, deveria, necessariamente, antes de realizar o lançamento, fazer o encontro do eventual lucro com os prejuízos acumulados. Isto porque, ainda que o sujeito passivo não tenha registrado a compensação, como mencionado no acórdão guerreado, a administração ao fazer a fiscalização e apurar valores para efetuar o lançamento tributário, deve obrigatoriamente considerar os prejuízos acumulados e fazer a devida compensação.

Segundo a Contribuinte, o procedimento fiscal deve ser feito de forma que a administração alcance a realidade dos fatos, seja para aferição de crédito ou débito para a Fazenda. Assim, imperioso que uma vez verificado pela autoridade Fazendária, como no presente processo administrativo, de que a autuada teria prejuízos acumulados de outros exercícios que poderiam ser compensados,

deve a autoridade primeiro verificar essa operação de encontro entre os prejuízos acumulados de outros exercícios com a realização do lucro inflacionário, para somente depois se apurar eventual crédito para a Fazenda Pública efetuar o lançamento ex officio.

Alega a Recorrente que o posicionamento do 1º Conselho de Contribuintes se coaduna com o defendido no recurso, ou seja, de que mesmo que não registrado ou não postulado a compensação dos prejuízos acumulados em outros exercícios com o lucro (inflacionário) ou com a realização deste lucro, a autoridade fazendária ao efetuar o lançamento de ofício deve considerá-lo.

Aduz, ainda, que somente com a compensação dos prejuízos acumulados em eventual lucro apurado é que se poderá chegar mais próximo da veracidade dos valores auferidos pela empresa no período, sendo certo que a compensação de prejuízos fiscais entre períodos visa contribuir para a consolidação da empresa, e que sua não utilização afrontaria a ordem constitucional imposta uma vez que os prejuízos são partes indissociáveis do conceito de acréscimo patrimonial positivado na Constituição Federal.

Conclui, a Recorrente, que ao realizar a autuação fiscal a autoridade fazendária deveria ter primeiramente compensado os prejuízos apurados nos exercícios de 1993 e 1994, para somente após verificar se ainda restava valores a serem realizados a título de lucro inflacionário.

Alega a Autuada que poderia apenas sofrer penalidade de caráter administrativo – "multa", por descumprir obrigação acessória, consistente na não entrega de Declarações de Imposto de Renda e Autenticação dos Livros Diário, no prazo legal.

Argumenta ainda a Recorrente que diante da fortíssima crise financeira do setor têxtil no final da década de 1980 e início de 1990, não há como negar a boa-fé, a ausência de dano ao erário e o fato de que o descumprimento de

obrigação acessória decorreu da sua péssima situação financeira que lhe impedia, inclusive, de manter seus funcionários.

Conclui, alegando que, nesse sentido, cabe impugnar o valor da multa aplicada no auto de infração, pois esta deveria incidir apenas sobre o descumprimento da obrigação acessória, mas jamais sobre a quantia arbitrada pela fiscalização.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Lavrou-se contra a Contribuinte auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativo ao ano-calendário de 1999 - Exercício de 2000, conforme consta às fls. 27/28, decorrente da constatação de ter havido, naquele período, ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado, uma vez que não foi observado o percentual de realização mínimo previsto na legislação de regência.

Por ocasião do julgamento de sua impugnação, a 1ª. Turma da DRJ em Curitiba-PR julgou parcialmente procedente a ação fiscal, para:

a) não acolher o pleito da contribuinte no sentido da realização integral do lucro inflacionário nos anos-calendário de 1993 e 1994 com os prejuízos ali apurados, ao argumento de que o pedido é extemporâneo, por já haver transcorrido o prazo qüinqüenal contado das datas da entrega das declarações de rendimentos, bem como, não ser admissível, após o lançamento de ofício, a retificação, por iniciativa do contribuinte, de elementos que repercutam sobre a matéria objeto do referido lançamento; e,

b) ser considerados, em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro, na forma da lei, ainda que não possam ser tributadas, essas realizações, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência, e sem embargos de não terem sido apresentadas declarações de rendimentos relativas aos anos-calendário de 1995 a 1998.

Novamente, em grau de recurso, a Recorrente requer a compensação integral do lucro inflacionário com os prejuízos apurados nos anos-calendário de 1993 e 1994, alegando ser perfeitamente factível tal procedimento mesmo em lançamento de ofício, transcrevendo jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, que entende aplicável ao caso.

Entretanto, entendo que a r. decisão recorrida que negou tal pretensão não merece qualquer reparo, eis que o não oferecimento à tributação do lucro inflacionário acumulado nos anos-calendário de 1993 e 1994, época em que não havia limite de compensação de prejuízos fiscais e, por conseguinte, poderia ter absorvido todo o prejuízo fiscal, caracteriza opção do contribuinte, e não ocorrência de erro material, aliado o fato de já ter transcorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para proceder à retificação de sua Declaração de Rendimentos.

Deve-se observar ainda, que as ementas transcritas pela Recorrente no recurso, que no seu entendimento dá embasamento à pretensão, dizem respeito à compensação de prejuízos no período objeto do lançamento, ou seja, diz respeito no sentido de que por ocasião do lançamento de ofício, deve a autoridade lançadora considerar os prejuízos fiscais formados anteriormente, obedecidos aos limites legais, para determinar a base de cálculo da exação lançada no período compreendido, procedimento esse ocorrido no presente lançamento, conforme se depreende da recomposição do lucro real à fl. 23 efetuado pela fiscalização.

Quanto à consideração, em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro inflacionário diferido, verifica-se que a r. decisão deu o tratamento preconizado na lei, qual seja, admitiu em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro, alterando o Lucro Inflacionário Realizado no ano-calendário de 1999, de R$ 787.289,33 para R$ 708.619,70.

Entretanto, da análise do Demonstrativo do Lucro Inflacionário anexado às fls. 38/39, verifica-se que o saldo do Lucro Inflacionário Diferido de

períodos anteriores (31.12.1998), após aplicar os percentuais de realizações mínimas no período de 1995 a 1998, o saldo remanescente importa em R$ 5.031.199,87, e sobre esta importância aplicando-se o percentual mínimo de realização (10%), terá como resultado do lucro inflacionário realizado no ano-calendário de 1999 a importância de R$ 503.119,98, portanto, diferente do valor encontrado pela decisão recorrida na importância de R$ 708.619,70.

Logo, entendo que merece reforma a r. decisão recorrida para retificar o Lucro inflacionário Realizado, no ano-calendário de 1999, de R$ 708.619,70 para R$ 503.199,98, alterando por sua vez a exigência fiscal ali consignada.

Isto posto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para se proceder aos ajustes do Saldo do Lucro inflacionário acima referido.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em de agosto de 2006.

VALMIR SANDRI