



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10940.001644/99-71
Recurso nº : 126497
Matéria : IRPJ – Ex: 1996
Recorrente : UNISUL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida : DRJ em CURITUBA -PR
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº : 107 – 06.416

IRPJ – DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO – O instituto da decadência atinge o direito de lançar o que já é exigível. Tratando-se de valores legalmente diferidos, por opção do sujeito passivo, a atividade administrativa tendente à exigência tributária só pode se dar quando a opção for exercida. Por outro lado, nessa atividade, o fisco não poderá exigir valores decorrentes de percentuais mínimos de realização, que já deveriam ter sido tributados em períodos atingidos pela decadência.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNISUL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA.

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


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 MAI 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO, e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

Recurso nº : 126497
Recorrente : UNISUL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA

RELATÓRIO

UNISUL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA, já qualificada nos autos, recorre ao Conselho de Contribuintes, contra decisão da Delegada da Receita Federal em Curitiba - PR que manteve o lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls.61/62, a título de IRPJ.

A exigência fiscal, em revisão eletrônica da declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, apurou lucro inflacionário acumulado realizado adicionado a menor na demonstração do lucro real. A infração está fundamentada no art. 3º, II, da Lei nº 8.200/1991; arts. 195, II, 417, 419 e 426, § 3º, do RIR/1994, aprovado pelo Decreto 1.041/1994; arts. 4º e 5º, caput e §1º, da Lei 9.065/1995.

Na impugnação de fls. 79 a 84 a autuada alegou :

1) em preliminar, recorre ao instituto da decadência para demonstrar a impossibilidade do lançamento do crédito tributário. Considerando, afirma a contribuinte, a data da ciência do auto de infração em 27/10/99, ou alternativamente, a data do termo de intimação e solicitação de esclarecimentos em 17/09/99, tem-se que de acordo com o art. 173 do Código Tributário Nacional, os fatos ocorridos em 1991, 1992, 1993 e 1994 não poderão ser base ou objeto de lançamento de imposto.

Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

2) no demonstrativo do lucro inflacionário, a autoridade fiscal ao reproduzir a evolução do cálculo, comete um equívoco ao efetuar a correção pelo IPC/90 sem considerar as baixas ocorridas no exercício de 1990, conforme prevê a Lei 8.200/91.

3) sobre a correção dos valores registrados no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR - o art. 40 da citada lei ao disciplinar o tratamento fiscal, determina a correção pela diferença IPC/BTNF, onde ressalta que somente poderão ser corrigidos os valores, registrados na parte B do LALUR desde o Balanço de 31/12/89, que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991 (não cabe a correção de valores que hajam sido computados na apuração do lucro real do período base de 1990).

4) além da base de cálculo calculada indevidamente os percentuais de realização deveriam ser aplicados nos mesmos montantes que os utilizados na declaração, ou seja, o percentual de realização seria no período-base de 1990 – 20,004%, em 91 - 12,8977%, no primeiro semestre de 1992 – 29,4521%, no segundo semestre de 1992 – 35,2414%, janeiro de 1993 – 11,2%, fevereiro/93 – 13,93%, março/93 – 13,01%, abril/93 – 5,03%, maio/93 – 8,23% e assim sucessivamente, não restando qualquer reflexo no exercício de 1996/95.

5) ademais, em caso de divergência, prevalece sempre a posição mais benéfica conforme preceitua o art. 112 do Código Tributário Nacional.

A decisão recorrida de fls. 108 a 114, veio fundamentada nos seguintes termos:

(...)

"13. A legislação do imposto de renda concede ao sujeito passivo a faculdade do diferimento do lucro inflacionário. Impõe-lhe, no entanto, a obrigação de adicionar ao resultado do exercício o valor obtido mediante a aplicação do percentual de

Leontina

Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

realização do ativo sobre o lucro inflacionário acumulado, corrigido até a data da apuração, consoante o disposto no art. 417 do RIR, de 1994.

14. Assim, tão somente à medida que o lucro inflacionário for sendo realizado é que poderá ir sendo exercitado o direito de o fisco tributar a receita decorrente da realização do ativo permanente, sendo, então, iniciada a contagem do prazo decadencial pertinente ao lançamento de ofício.

15. No presente caso, a impugnante diferiu seu lucro inflacionário, relativo ao período base de 1988 no valor de Cz\$116.036.830 (fl. 04), adicionando-o paulatinamente ao lucro líquido referente aos períodos de 1989 a 09/1995 (fls.04 a 07), para fins de determinação do lucro real, sendo que, no ano calendário de 1995, ainda restava saldo de Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar.

16. Assim, qualquer suposto erro cometido no controle, por parte da contribuinte, resultou, ainda, na declaração de rendimentos do ano calendário de 1995, exercício de 1996, de parcela remanescente de lucro inflacionário a tributar conforme demonstrativos de fls. 04 a 07.

17. Normalmente, o direito de alterar o resultado fiscal apurado pela contribuinte decai em cinco anos. No presente processo, todavia, o resultado fiscal apurado nesses períodos-base não está sendo alterado, e nem o montante do saldo credor diferença IPC/BTNF corrigido ali consignado e, sim, exigida a tributação do saldo do lucro inflacionário acumulado no percentual correspondente à realização do respectivo período.

18. Desse modo, tendo sido considerados como realizações os valores constantes das declarações de rendimentos apresentadas pela contribuinte e não tendo sido constatada nenhuma ocorrência de inexatidão nas informações prestadas nas declarações ali registradas e detectado saldo de Lucro Inflacionário Acumulado, há de

prevalecer a exigência. (...).  

Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

20. É de se concluir, portanto, que, não estando a declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano calendário de 1995, à época do lançamento abrangida pela decadência, a tributação nela do lucro Inflacionário acumulado diferido poderá ser revisada independentemente do período-base do qual o lucro inflacionário acumulado tenha se originado.

21. Consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 75 e 76 que o saldo de lucro inflacionário de 1995 é proveniente, em quase sua totalidade, da diferença apurada no demonstrativo "Cálculo da Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF sobre o Lucro Inflacionário" de fl.74.

22. Sobre o assunto assim dispõe o art. 3º da Lei 8.200, de 28 de junho de 1991:

Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor – IPC e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I – poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor.

II – será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor.

Essa lei foi regulamentada pelo Decreto 332 de 04 de novembro de 1991, que em seu artigo 40 dispõe:

"Art.40. Os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, registrados na parte B do livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma deste

5 *forada*

capítulo, e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro, para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993.

1° ...

2° ...

3° *O valor da adição relativa à diferença de correção do lucro inflacionário a tributar será computada na determinação do lucro real de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, a partir do período-base de 1993.*

24. *Depreende-se desse texto legal que a correção monetária complementar deverá incidir sobre os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, e que se refiram aos valores registrados na parte B do livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989 e o 3° trata da adição relativa à diferença de Correção do Lucro Inflacionário.*

25. *No caso presente, observa-se que, segundo o demonstrativo SAPLI(fl.04), a interessada apresentou, no período-base de 1991, um saldo de Lucro Inflacionário Realizado de diferença IPC/BTNF no valor de Cr\$ 43.819.313,00, não tributado pela pessoa jurídica, sendo procedente a revisão efetuada na DIRPJ/1996 da fiscalizada, por ter sido identificado, na revisão da declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1996, lucro inflacionário acumulado realizado adicionado a menor na demonstração do lucro real.*

26. *Em relação ao percentual de realização sobre o qual a interessada reclama da utilização dos índices utilizados na declaração original, observa-se, da análise do Demonstrativo do Lucro Inflacionário de fls.04 a 07, que a interessada não aplicou tal percentual para o cálculo do valor oferecido à tributação em sua DIRPJ a título de lucro inflacionário realizado, e com percentual maior que o mínimo obrigatório.*

27. Portanto, deve ser mantida a adoção, pela interessada, do percentual de 36,7004% de realização do ativo como regra para apuração do lucro inflacionário realizado referente ao período-base de 1995 sobre um saldo de R\$ 60.889,56, na forma descrita na ficha 24 do Demonstrativo da Apuração do Lucro Inflacionário Diferido de fl.67".

28. Note-se, ainda, que a defesa da interessada está desacompanhada de qualquer prova documental, seja contábil ou fiscal, capaz de demonstrar o efetivo percentual de realização do ativo, assim como o controle em folha própria do LALUR do saldo do lucro inflacionário e dos registros das realizações tributadas nas DIRPJ anteriores as quais foram consideradas para efeito e apuração do Lucro Inflacionário Acumulado no presente lançamento.

Em seu recurso(fls. 119/130) a empresa alega, em preliminar, que o auto de infração é nulo (fl124) porque não cumpriu a exigência legal de demonstrar corretamente o valor autuado. A autoridade lançadora elaborou o auto com base na diferença de correção IPC/BTNF sobre o lucro inflacionário, porém não considerou o que determinava a lei para este fato, de forma que desconsiderou as baixas ocorridas durante 1990 quando da apuração do valor que resultou no saldo da autuação, somente por este fato reduz-se a base de cálculo em 20.0004%. Reforça que a autuação não deve prosperar pois encontra-se abrangida pelo instituto da decadência.

Reforça a tese de que a autuação encontra-se abrangida pelo instituto da decadência e assevera serem dois os argumentos a serem considerados:

- "1) no item 13 da decisão o julgador reporta-se de forma objetiva que: 'A legislação do imposto de renda concede ao sujeito passivo a faculdade do diferimento do lucro inflacionário. Impõe-lhe, no entanto, a obrigação de adicionar ao resultado do exercício o valor obtido mediante aplicação do percentual de realização do ativo sobre o lucro inflacionário acumulado, corrigido até a data da apuração, consoante o disposto no art. 417 do RIR de 1994". Segue no item 14 "Assim, tão

F. L. L.

somente à medida que o lucro inflacionário for sendo realizado é que poderá ir sendo exercitado o direito de o fisco tributar a receita decorrente da realização do ativo permanente...”

- Srs. Conselheiros a empresa durante o período de 1993 a 1994 apresentou suas Declarações de Imposto de Renda – Pessoa Jurídica - onde ofereceu a tributação um percentual de realização do ativo de forma que quitou com seu saldo do lucro inflacionário diferido. Tendo em vista que sobre este período não recebeu qualquer notificação, entende que estes valores estão devidamente homologados.”*

Demonstra por intermédio de planilha os percentuais de realização, que por entender homologados, afirma não restar dúvida que estes deveriam ser aplicados caso apurada a diferença. Assim, sobre a diferença IPC/BTNF que por erro não foi incluída nos cálculos do período de 1993 e 1994, não caberia qualquer autuação, pois decaiu o direito de a autoridade fiscal efetuar o lançamento.

“II – Não considerado o percentual de realização utilizado pelo contribuinte, há que se respeitar o valor mínimo obrigatório que decorre segundo a lei da relação entre a média do ativo sujeito a correção monetária (início e fim do exercício) e as baixas ocorridas no período. Isto significa Srs. Conselheiros, que existe um mínimo obrigatório a ser oferecido no período compreendido entre janeiro de 1993 e dezembro de 1994, período este sem sombra de dúvida abrangido pela decadência, o fato do contribuinte por erro não ter oferecido a tributação o valor proveniente do cálculo da Diferença de Correção IPC/BTNF sobre o Lucro Inflacionário, não exime a autoridade lançadora de reconhecer este fato – o mínimo obrigatório que deveria ter sido realizado.”

 A recorrente elabora planilha demonstrando o cálculo efetuado respeitados os limites mínimos obrigatórios previstos em lei (fls.187).

fls.187

Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

À fl. 131, o comprovante do depósito exigido pelo art. 33, 2º do Dec.70.235/72 com a redação dada pelo art. 32 da Medida Provisória 1621 e reedições.

✍ É o Relatório.

Pereira

VOTO

Conselheira Maria Ilca Castro Lemos Diniz

A empresa apurou em 31/12/88, lucro inflacionário no valor de Cz\$ 116.036.830,00. Realizou, no mesmo período a parcela de Cz\$ 56.036.830,00, diferindo o valor de Cr\$ 60.000.000,00.

A partir desse ano, e até o ano calendário de 1995, não apurou mais lucro inflacionário. A contribuinte vinha realizando parte desse lucro.

Em 31/12/91, a autoridade fiscal, além da correção normal do saldo de lucro inflacionário a realizar, calculou, sobre esse saldo, que em 31/12/89 era de NCz\$ 799.990,00, a diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF, corrigindo o valor encontrado separadamente do lucro inflacionário, até 31/12/92. A partir de janeiro de 1993, o valor corrigido foi acrescido ao lucro inflacionário a realizar, nos termos do parágrafo único do art. 38 do Decreto nº 332/91:

APLICAÇÃO DA DIFERENÇA IPC/BTNF 90	INDICE CM	VALOR CORRIGIDO
1) Saldo do Lucro Inflacionário Acumulado em 31/12/89		799.990,00
2) C. M. IPC/BTNF s/ LI Acumulado referente a 1990	9,4960	7.596.705,04
3) C. M. relativa ao ano de 1991	5,7682	43.819.314,01
4) C.M. relativa ao 1º Sem. d e 1992	3,4635	151.768.194,08
5) C.M. relativa ao 2º Sem. de 1992	3,5495	538.701.204,89

É certo, porém, que a empresa não considerou no lucro inflacionário acumulado em 1993, como determinava a legislação, o valor relativo à aplicação da diferença de CM IPC/BTNF ao saldo de lucro inflacionário existente no balanço de 31/12/90. E esse é o principal motivo da divergência entre o saldo apontado pelo fisco

Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

em 31/12/95 e o considerado pela empresa (a contribuinte considera ter zerado o saldo de lucro inflacionário em setembro de 1994).

Não é possível identificar o percentual efetivo de realização do ativo, visto que não constam dos autos cópias das declarações anteriores ao ano calendário de 1995. O que se verifica é que a recorrente, a partir do ano calendário de 1991, realizava valores 'redondos', sem relação com o percentual de realização efetiva do ativo, mas possivelmente sempre acima do mínimo exigido (1/240 por mês, no período de 1993 a 1994, e de 1/120 por mês a partir de 1995).

No SAPLI – fls. 04 a 07, o percentual de realização do ativo considerado pelo fisco, nos períodos de apuração em que a empresa realizou valores redondos, foi calculado a partir do valor realizado em relação ao saldo a realizar, pelo fato de não ter a empresa preenchido os quadros próprios para demonstração da realização do ativo, nas declarações de rendimentos.

Essa Câmara, tem decidido que o trabalho fiscal, nesses casos, pode examinar a formação pretérita do fato, mas não deve extrair e atribuir repercussão tributária aos exercícios já protegidos pela decadência, ainda que indiretamente.

Ora, o saldo de lucro inflacionário por realizar, existente em 31/12/95, é decorrente de ganhos inflacionários anteriormente formados, cuja tributação foi diferida por opção do contribuinte, esse saldo deve estar líquido das realizações exigíveis em períodos anteriores. Se nesses períodos o contribuinte não realizou o mínimo obrigatório ou se o percentual de realização do ativo não foi aplicado sobre a totalidade do saldo, cabe ao fisco lançar tais valores, tendo como fato gerador o período em que efetivamente já eram exigíveis. Jamais se pode admitir o uso puro e simples de um conta-corrente que tem o efeito de jogar para frente, junto com o saldo, valores que nele não deveriam figurar, visto que já deveriam ter sido adicionados à tributação em períodos anteriores.

Se o fisco não lançou na época própria, foi penalizado pela sua inércia, e aí está o verdadeiro sentido do instituto da decadência. O fisco só veio agir em 19/10/99,

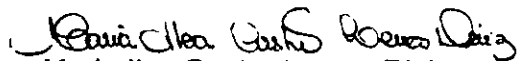
Processo nº : 10940.001644/99-71
Acórdão nº : 107-06.416

em relação ao ano de 1995. Já havia perdido, portanto, o direito de agir quanto aos valores não realizados em 1993 e até setembro de 1994, pela regra de contagem do prazo de cinco anos, cujo termo inicial é o fato gerador do IRPJ.

Pelo conhecimento e provimento do recurso.

É o voto.

 Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001.


Maria Ilca Castro Lemos Diniz