



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-7


Processo nº : 11065.001001/98-11  
Recurso nº : 134.619  
Matéria : IRPJ – Ex.:1993  
Recorrente : FCC FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E COUROS LTDA.  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS  
Sessão de : 11 DE JUNHO DE 2003  
Acórdão nº : 107-07.199

IRPJ.DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Segundo iterativa jurisprudência da egrégia Câmara Superior de Recurso Fiscais, o direito de a Fazenda Pública promover o lançamento fiscal do tributo IRPJ decai em cinco anos a contar da data do fato gerador da obrigação tributária principal.

IRPJ.DIFERENÇA IPC/BTNF.RECONHECIMENTO ANTECIPADO. OFENSA. PARCELAS DEDUTÍVEIS, ANUALMENTE. NÃO CONSIDERAÇÃO. GLOSA INTEGRAL. LANÇAMENTO FISCAL EM 1998.Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subseqüentes aos em que deveriam ter sido procedidos os ajustes, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido se realizadas as exclusões na data prevista, inclusive no caso da parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (art. 424 do RIR/94. Nota 443 ao artigo 219 do RIR/94, pp. 388).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FCC FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E COUROS 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.

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

Recurso nº : 134.619  
Recorrente : FCC FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E COUROS LTDA.

## RELATÓRIO

### I – IDENTIFICAÇÃO.

FCC – FORNECEDORA DE COMPONENTES QUÍMICOS E COUROS LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela egrégia QUINTA TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/POR TO ALEGRE/RS., que lhe negara provimento às suas razões iniciais.

### II – ACUSAÇÃO.



De acordo com as fls. 02/03, o crédito tributário lançado e exigível decorre de irregularidade apontada no quadro "5" da declaração de rendimentos/PJ., onde ficou evidenciado que o contribuinte considerou, em 1989, um valor de prejuízo fiscal superior aos registrados pela SRF.

Enquadramento legal: arts.157 e parágrafo 1.º; 382,386 e parágrafo 2.º; e art. 388, inciso III do RIR / 80.

### III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação, em 29.04.1998, apresentou a sua defesa, em 22.05.1998, conforme fls. 13/45, acostando os documentos de fls. 46 e seguintes.

Em síntese, são essas as razões vestibulares extraídas da peça decisória:



Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*Preliminar de decadência em razão de o AI se referir a fato gerador ocorrido em 31.12.1992, sujeito a lançamento por homologação, e a ciência daquele auto foi-lhe dada em 29.04.98, ultrapassados cinco anos da ocorrência do referido fato.*

*Que o saldo de prejuízo a compensar disponível, informado em sua DIRPJ, existia em razão de a correção monetária por ela efetuada sobre os prejuízos do exercício de 1990 ter sido aplicada com base na utilização de índices do IPC e não do BTNF ( vide fls. 55 e 56 ); junta jurisprudência administrativa e judiciária a título de argumentação;*

*A necessidade de perícia para apurar a correção dos índices por ela utilizados, bem como dos prejuízos apurados. Para tanto qualifica assistente técnico e indica questões.*

#### IV- A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Às fls. 86/95, a decisão de Primeiro Grau exarou a seguinte sentença, sob o n.º 1.949, de 16 de janeiro de 2003, assim sintetizada em suas ementas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ*

*Exercício: 1993.*

#### *NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.DECADÊNCIA.*

*No presente momento existe um dissenso jurisprudencial respeitante ao prazo decadencial relativo aos tributos sujeitos ao sistema de lançamento por homologação. Nesse conflito, tanto a corrente que entende ser o prazo decadencial decendial, quanto a que conclui ser o prazo quinquenal são razoáveis – entender de outro modo seria afrontar forte corrente jurisprudencial a cargo de Tribunais Regionais Federais e o Superior Tribunal de Justiça ( 10 anos ) ou a não menos significativo juízo presente nos mesmos Tribunais e também propalado por renomados doutrinadores.*

*Em tais situações, é dever da Administração Pública escolher pela interpretação que viabilize seu poder-dever de constituir o crédito tributário, sob pena de poder serem ceifados, da sociedade, recursos absolutamente necessários.*



4



Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*CORREÇÃO MONETÁRIA DE 1990. DIFERENÇA ENTRE IPC E BTNF. A diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF do ano de 1990 somente pode ser utilizada, para fins fiscais, na forma prevista na legislação: a partir do ano-calendário de 1993 e limitada a 25% neste mesmo ano.*

*PAF. PERÍCIA. Indefere-se o pedido de perícia desnecessária ao deslinde dos fatos, mormente quando o julgamento repousa apenas em matéria de direito.*

#### VI – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1ª GRAU

Cientificada, em 18.02.2003, por via postal (AR de fls. 98 ), apresentou o seu feito recursal, em 24.02.2003 (fls.99/144 ).

#### VII – AS RAZÕES RECURSAIS

Em grau de preliminar alega nulidade da decisão recorrida, eis que indeferiu a produção de prova pericial, indispensável ao deslinde da matéria, tendo em vista que se trata de auto de lançamento em que as irregularidades são apontadas de forma numérica.

No mérito, reproduz, basicamente, o que já fora assentado em sua peça vestibular.

#### VIII – DO DEPÓSITO RECURSAL

Colige, às fls. 145 e seguintes, relação de bens e direitos para arrolamento, devidamente acolhida – ainda que de forma tácita – pela Autoridade da SRF ( fls. 152 ).

 É o Relatório. 

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

## VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

O recurso é tempestivo. Conheço-o.

### I.1.PRELIMINARES DE NULIDADE

Assinala a recorrente que a Decisão Recorrida, ao denegar o seu pleito de perícia contábil, feriu os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Dessa forma, renova, nesta instância, o seu rogo vestibular, notadamente o que decorre de fls. 44.

Estou convencido que o pleito da contribuinte se reserva a pedido de diligência fiscal – não de perícia.

*Os quesitos elencados pretendem antecipar, pela via pericial, melhor assentando, pelo viés da diligência, antes que se conformam e se submetem às decisões dos órgãos judicantes administrativos – a quem compete o controle da legalidade e da materialidade do lançamento fiscal.*

Ademais, nada impede que a autuada carreie para o Processo Administrativo Fiscal, enquanto não decidido em instância última, e sem precluir do seu direito, elementos de provas ou razões e fatos expressos, não obstante a tranca tênue das prescrições da Lei nº 9.532/97, art. 67, § 5º e § 6º. Sem falar na sustentação oral plenária, precedida, no mais das vezes, de memorial expresso da lavra da recorrente, que visa, previamente, dar publicidade aos demais pares da câmara de julgamento dos aspectos de prova e de matéria de direito que devam nortear os desfechos, na ótica da recorrente, ainda que não possam inovar as peças contestatórias já apresentadas.

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

Por outro lado, não houve qualquer preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório, mormente quando se constata pela leitura do Relatório evidência de que todas as matérias infligidas foram enfrentadas, à saciedade, pela insurgente.

Em face do exposto rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

## 1.2. DA DECADÊNCIA.

Ainda nesse âmbito argüi a decadência do direito de a Fazenda Pública promover o respectivo lançamento fiscal.

Trata-se de divergência a maior dos prejuízos fiscais, tempestivamente declarados pela contribuinte, no ano-base de 1989, da verba de Cr\$ 1.021.920.097,00 (fls. 03, *in fine*).

O lançamento se operou no 1º semestre de 1992. (fls. 04).

De acordo com o art. 173, inciso I, dos Estatutos Tributários, o prazo *a quo* para contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do ano-calendário de 1993 (período seguinte), tendo em vista que, no segundo semestre de 1992 o Fisco já poderia promover o lançamento fiscal sem qualquer óbice legislativo. Seguindo essa contagem de prazo, o termo *a quem* recairia na data da entrega da declaração de rendimentos, ou seja, em 30.04.1998.

Entretanto a jurisprudência da Câmara que integro e da e.Câmara Superior de Recursos Fiscais vem esposando que a hipótese de decadência acha-se confinada no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, contando-se o respectivo prazo a partir da ocorrência do fato gerador. Como tal fato, segundo a peça acusatória, ocorrera em 30.06.1992, o termo finalista, portanto, em 31.12.1997.

Se, entretantes, como é o caso, tratar-se de glosa de prejuízos formados indevidamente (fls. 08, FORMULÁRIO I, Quadro 14, linha 37) no ano-base de

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

1989, aí quaisquer das hipóteses dominantes versadas se aplicariam, reconhecendo-se a caducidade do direito de a Fazenda Pública promover o respectivo lançamento.

Sobre a aplicação do art. 150 do Código Tributário Nacional, importa colacionar trabalho que desenvolvi, objetivando fincar o meu pensamento acerca da pertinência da tese que defendo.

### ***O FALACIOSO EXERCÍCIO DA HOMOLOGAÇÃO E O PRINCÍPIO DECADENCIAL***

***Ementas.*** Não se homologa o que não se conhece. O que se conhece, não se homologa...já está homologado. O silêncio fiscal não é concordância com a atividade exercida pelo contribuinte. É omissão do Fisco...e omissão nada pode homologar.

*O lançamento por homologação naufraga em seus próprios pilares ao pretender que, abstraindo-se de uma ação fiscalizadora externa, possa o Fisco sancionar todas as atividades exercitadas pelo contribuinte a partir de uma débil, simplista, desproposita e inservível análise da declaração de rendimentos ou de quaisquer outras ...quando apresentadas.*

*De há muito as teorias desenvolvidas acerca da decadência e homologação vêm se prolongando, ocupando grande parte das preocupações de estudiosos e julgadores, ora prestigiando intensos debates nos meios acadêmicos e técnicos, máxime na busca do que se considera modelar no que toca à correção não só da identidade do fenômeno, como também no plano teórico da exata aplicação da norma aos casos concretos. É aparentemente um tema fácil, mas um tema extremamente complicado tanto do ponto de vista de teoria da linguagem jurídico-tributária – o que ela encerra -, como do seu preciso alcance, mormente por lhe escapar homogeneidade, unidade e, principalmente, atualidade.*

*Buscando, mais uma vez, melhor entender os conceitos normativos que fundamentam a matéria, impõe-se fixar, inicialmente, as prescrições do art. 150 e do seu parágrafo quarto emanados do Código Tributário Nacional.*

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*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 a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.*

*E o que vem a ser homologação? Podemos, num primeiro esforço de definição assentar que é a aprovação ou sanção que dá à autoridade judiciária ou administrativa, depois de examinar certos atos, para lhes dar valor jurídico.*

*Segundo Michaelis – Moderno Dicionário da Língua Portuguesa “ On line”, é o Ato ou efeito de homologar. 2 Dir Decisão pela qual o juiz aprova ou confirma uma convenção particular, ou ato processual realizado, a fim de que tenha força obrigatória. 3 Dir. Sentença judicial, que permite ou autoriza a execução de outra, proferida por juiz diferente, ou de país diverso.*

*Trazendo estas definições para a órbita tributária com fundamento no artigo próprio – antes citado -, o que se homologa? O preenchimento e divulgação da declaração de rendimentos, por força da instrumentalização (atividade exercitada pelo contribuinte) a que se acham vinculados os contribuintes em face das diversas leis reitoras? O recolhimento do tributo declarado ou não? Como se materializaria esta homologação? Estas são questões que devem ser respondidas, sob pena de não se encaminhar uma justa solução e, ao reverso, cometer erro de objeto.*

*Se as respostas para os questionamentos apontarem para o tributo resultante da combinação dos diversos vetores contidos no ente acessório, nada há o que se homologar. Seria um truísmo sancionar expressamente as prestações positivas declaradas pelo autor contribuinte. É absolutamente sem qualquer fundamento, portanto totalmente desnecessário, o exercício de qualquer exame – prévio ou não - da autoridade administrativa. Com que finalidade? Indubitavelmente nenhuma, tendo em*

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*vista que ao Fisco não caberia exercer quaisquer críticas ao tributo declarado tempestivamente (recolhido ou não), mesmo porque refugiria a qualquer princípio de razoabilidade impugnar-se o imposto ou a contribuição social ofertado espontaneamente com o fito único de reduzi-lo. Por inocuidade nem mesmo caberia expressar em termos próprios de encerramento ou em livros fiscais o acerto do tributo que fora declarado (recolhido ou não). Vale dizer: o que está correto está correto.. e pronto. Ineficazes, inúteis – até mesmo sem um mínimo de sentido lógico -, quaisquer ratificações dos procedimentos ou das atividades do contribuinte na apuração dessa específica prestação.*

*Ademais é assente nos Tribunais pátrios que, através da Declaração de Rendimentos, o contribuinte comunica ao fisco a existência de crédito tributário, ato que constitui confissão de dívida e é suficiente para a sua exigência. Não pago no vencimento, torna-se o débito imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Conforme iterativa jurisprudência do STF e do STJ., a pessoa jurídica vincula-se à obrigatoriedade do pagamento do débito constituído pelo auto lançamento, restando manifesto que o crédito tributário impago quando consignado nessa declaração submete-se à multa moratória de 20% ( vinte por cento ), vergando-se ao prazo prescricional ( arts. 156, I e 174 do CTN ) a partir da data consignada no recibo de entrega do respectivo ente acessório. Não é o caso de decadência, impõe-se concluir.*

*Também não se pode conceber que o exercício de homologação, se factível, pudesse se fazer à distância, de maneira plena, estribado tão-somente nos termos simplistas e débeis insertos no ente acessório. Este, pela sua própria forma e composição, como já se demonstrou, não tem e não pode cumprir esta finalidade – este objetivo. É consabido que a declaração de rendimentos não especifica a natureza e a finalidade das receitas, dos custos e das despesas, sendo, em decorrência, inservível para quaisquer apreciações técnicas divorciadas dos elementos que nortearam ou propiciaram o seu preenchimento. Somente com base nessa informação, por exemplo, é*

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*impossível ao Fisco detectar uma despesa indedutível deduzida equivocadamente; a omissão de receita por saldo credor, passivo fictício, entre outras, não se patenteia, também, como é óbvio, numa sintética declaração que não objetiva, aliás, esse desiderato, reitera-se a bem da verdade. Nem mesmo serve de início de denúncia. Dessa forma não se pode aprovar ou confirmar os dados ofertados sem o exame aprofundado dos respectivos atos; e, para tanto, só e somente só através de uma insubstituível ação externa fiscalizadora com acesso aos livros e demais elementos componentes dos atos negociais da empresa. Dessarte, infere-se que não pode haver homologação do ato instrumental acessório – enfim, das atividades como entendem não-poucos -, por lhe faltar elementos que permitam instruir, demonstrar e convencer os seus destinatários da licitude dos demais dados que não só o tributo calculado e declarado. È um erro profundamente perturbador dar a essa atividade o cunho homologatório de que se cuida no art. 150 do CTN, fazendo sincronia com o desígnio normativo que o comando legal encerra. E, pior: não se homologa aquilo que não se acha explícito. Muito menos pode se homologar aquilo que nem mesmo consta da declaração – que não se conhece, que se acha oculto -, a exemplo das infrações só perceptíveis por um exame que vai além de uma fraca, pálida e limitada análise acerca de um instrumento que fora concebido para espelhar, sem quaisquer desvios de conduta, a veracidade dos fatos negociais. Não se pode homologar o que sequer fora recolhido ou declarado. Se o Fisco vai à empresa e concorda, à luz de todos os elementos disponíveis, que o tributo declarado está correto, inócuos também quaisquer assentamentos em livros ou em termos que possam corroborar o acerto do sujeito passivo, sob quaisquer vestes da denominada falaciosa, enganosa e fantasiosa homologação expressa.*

*Do mesmo mal padece, similarmente, a citada homologação tácita. Como corolário, esta será sempre, de forma iniludível, fruto de mera omissão do ato externo fiscalizador. Ora, se não cabe a homologação expressa, por inócua, desnecessária, ineficaz etc., a homologação tácita muito menos terá qualquer espaço. Não há como convalidar, apenas com base na declaração de rendimentos – frise-se -,*

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*uma plêiade complexa de operações confluentes que deságuam no tributo apurado. Apenas esse é passível de uma contemplação ou de uma certificação – não se prestando a qualquer análise -, máxime por lhe faltar a explicitação dos ingredientes que a compõem. Serve apenas como mera expectativa do quanto potencialmente será arrecadado...e nada mais.*

*Como corolário, inútil ou despicienda qualquer apreciação acerca de o tributo estar sujeito ou não à homologação quando se está diante de infrações alçáveis de ofício. O que é passível de decadência ou não, não é o tributo calculado e declarado ( este é passível de prescrição ), mas a infração e o tributo não-revelados pela declaração de rendimentos, só detectável através de ação fiscal direta. E, para aquela, o remédio se acha tipificado, à luz do dia, no art. 173 do Código Tributário Nacional, de ambiência genérica.*

*Padece ainda de mal maior quando o contribuinte nem sequer apresenta declaração ou nem mesmo possui quaisquer livros fiscais ou contábeis.*

*A jurisprudência do Eminentíssimo Superior Tribunal de Justiça ( STJ ), mais recentemente, a exemplo do Acórdão prolatado em 19 de setembro de 2002, pela sua e.Segunda Turma, tem decidido, em acórdãos relatados pela eminente Ministra Eliana Calmon, sempre na mesma direção por ela apontada. Frise-se que também a Primeira Turma, bem como a Primeira Seção, de forma unânime, dão esteio ao posicionamento da ilustre Ministra. Como modelo, colaciona-se:*

*REsp. 395.059/PR, DJU, de 21.10.2002. No mesmo sentido: REsp 279.473/SP., DJ. 8.4.2002, p. 177; REsp. 183.606/SP., DJ. 13.8.2001, p.88. Tributário – Decadência – Lançamento por Homologação ( art. 150, § 4.º e 173 do CTN).*

- 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador ( art. 150, § 4.º, do CTN ).*

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

2. *Somente quando não há pagamento antecipado, ou prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
3. *Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*
4. *Recurso especial improvido.*

*Sintetizando:*

*Nenhuma ação da empresa, salvo a do tributo apurado, é levada ao conhecimento do Fisco; o que é cientificado ao ente tributante não se presta a sancionar o respectivo ato, pois a precariedade dos elementos e a pobreza de sua descrição não permitem o exercício de um exame fiscal conclusivo. É imprescindível a análise de todos os elementos a que se acham jungidas as diversas formas de tributação para se ratificar ou não o declarado.*

*Não há homologação tácita. Há omissão do Fisco. E mais: se, por absurdo, houvesse a dita homologação a partir das informações hauridas no ente acessório, por certo tal homologação não se estenderia aos atos não-agasalhados pelo ente acessório, a exemplo das despesas indedutíveis, omissão de receitas, redução indevida do lucro líquido do exercício, etc.*

*A homologação expressa só teria fôlego para se materializar com a o exame de todos os entes formadores do resultado da empresa. E, tal homologação, só poderia recair no tributo declarado. Ou seja: confirmar-se-ia que o que foi declarado o foi corretamente. Qual o objetivo dessa asserção? Se o declarado foi maior do que o devido, não caberia ao Fisco impugnar o respectivo valor; se menor, por erro meramente de cálculo na construção do tributo, aí a declaração de rendimentos ou quaisquer outras atividades que enfeixem a apuração do tributo atingiria o objetivo do art. 150, tendo em vista que esse erro material é perfeitamente detectável por uma análise superficial da declaração. Se o erro apontasse para infrações não visíveis no limitadíssimo ente formal ( como soe acontecer com todas, com raríssimas exceções), não haveria o que se*

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

*homologar, e o prazo inicial para contagem do quinquênio decadencial se quedaria submisso ao art. 173 do CTN; o tributo declarado, não-pago, curvo ao prazo prescricional do art. 174 do mesmo Código.*

*O lançamento por homologação, hodiernamente, só poderia ter algum fôlego para prosperar se fosse possível ao Fisco, frente ao tributo declarado – não pago – alçá-lo de ofício, com lançamento de multa de 75% ( setenta e cinco por cento ). Porém, hoje, tal cometimento não mais encontra abrigo, conforme já fora assentado.*

Observe-se que, segundo a decisão recorrida, tal incongruência origina-se da diferença defluente do IPC/BTNF ( fls. 95 ), relativamente ao ano-base de 1990.

Se mais não fosse pertinente tudo o mais que já fora dissertado, estou convencido que o lançamento fiscal não encontra melhor respaldo na legislação de regência e na tipicidade que abrange ou envolve a infração descrita pela decisão de Primeiro Grau. Senão vejamos através de um trabalho que desenvolvi de há muito:

## **A DIFERENÇA DEVEDORA DA CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF**

### **II.1. PRIMEIRA SOLUÇÃO.**

— A hipótese retrata a antecipação de despesa decorrente da diferença devedora da correção monetária complementar IPC/BTNF, controlada na parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real ( LALUR ).

— A lei de regência ( 8.200/91 ) e o Decreto n.º 332/91 determinam que esse saldo há de ser reconhecido, por exclusão, no lucro líquido dos anos-calendário a partir de 1993, à razão de 25% nesse primeiro ano; e de 15% lineares durante os períodos de 1994 a 1998. Poderá ser apropriado parcial ou totalmente, à opção da empresa, em qualquer período-base mensal dos anos-calendário correspondentes.

— O remédio fiscal para a inobservância dos postulados legais vem da própria Secretaria da Receita Federal que, a exemplo do PN – COSIT n.º 02/96, expediu a

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

excelente Instrução Normativa SRF n.º 11, de 21 de fevereiro de 1996, onde, em seu art. 34, parágrafo único e alínea "a" determina o tratamento fiscal a ser conferido ao tema, **consagrando-se o princípio da postergação tributária**. Ei-los, *in Verbis*:

*Art. 34. Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em período-base subsequente àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizada na data prevista.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança, inclusive:*

- a) a parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente à diferença da correção monetária complementar IPC/BTNF relativa aos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1989 ( art. 426, § 1.º, do RIR/94 e art. 40, § 2.º, do Decreto n.º 332, e 04 de novembro de 1991 ).*
- b) A parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF ( art. 424 do RIR/94 ).* O destaque é meu.

### II.3. SEGUNDA SOLUÇÃO ATRAVÉS DE UM EXEMPLO NUMÉRICO PRÁTICO.

#### Apresentação do Exemplo.

#### II.3.1. O ESTOQUE DO SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF FORA ABSORVIDO, EM JUNHO de 1992, E ANTES DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.

Em ação fiscal levada a termo imediatamente após o término do ano-calendário de 1997, constatou-se que uma determinada empresa houvera, em 31.12.1992, excluído do seu lucro líquido/base de cálculo da CSLL a integralidade da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, no montante de 500

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

Unidades Monetárias ( UM ). Nesse período e até o ano-calendário de 1997 experimentou – se um lucro líquido ajustado de 1.000 UM. As demais exclusões e adições para esse efeito serão nulas.

II.3.1.1. Repercussões Comparadas



TABELA "A" ( Em Unidades Monetárias – UM )

| EXCLUSÃO INTEGRAL EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE                    |       |       |       |       |       |       | EXCLUSÃO DE OFÍCIO |       |       |       |       |       |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Eventos   | 1992  | 1993  | 1994  | 1995  | 1996  | 1997  | 1992               | 1993  | 1994  | 1995  | 1996  | 1997  |
| a) Lucro Líquido do A/C   | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000              | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 |
| b) exclusão do saldo devedor da dif. de cm IPC/BTNF             | 500   | nhill | nhill | nhill | nhill | nhill | nhill              | 125   | 75    | 75    | 75    | 75    |
| c) base de cálculo  | 500   | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000 | 1.000              | 875   | 925   | 925   | 925   | 925   |
| d) alíquota   | 0,20  | 0,20  | 0,20  | 0,20  | 0,20  | 0,20  | 0,20               | 0,20  | 0,20  | 0,20  | 0,20  | 0,20  |
| e) Imposto declarado/recolhido =<br>[("a" – "b" = "c") x 0,20 ] | 100   | 200   | 200   | 200   | 200   | 200   | 200                | 175   | 185   | 185   | 185   | 185   |

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

### II.3.2. Uma Análise da Tabela "A":

observe-se que, até 31.12.97, o procedimento do contribuinte lhe impôs **um dispêndio menor a título de tributo quando comparado com a sistemática literal da lei**. Vale dizer:  $100 \text{ UM} + 200 \text{ UM} + 200 \text{ UM} + 200 \text{ UM} + 200 \text{ UM} + 200 \text{ UM} = 1.100 \text{ UM}$ ; enquanto isso, na ótica estrita da lei o valor a ser recolhido aos cofres públicos, até 31.12.1997, caso o contribuinte obedecesse a literalidade das prescrições legais, teria atingido, até 31.12.1997, a importância de  $1.115 \text{ UM} = (200 \text{ UM} + 125 \text{ UM} + 75 \text{ UM} + 75 \text{ UM} + 75 \text{ UM} + 75 \text{ UM})$ .

Se cotejarmos os dois somatórios, a diferença entre eles apontará para a verba de 15 UM. Vale dizer: quando completado o ciclo, desde que mantida a atual grade de lucro tributável, os valores das duas possibilidades se anularão, pois no ano-calendário de 1998 o valor a ser recolhido pelo contribuinte atingirá  $1.300 \text{ UM} = (1.100 \text{ UM} + 200 \text{ UM})$ ; o exigido de ofício, também na órbita de  $1.300 \text{ UM} = (1.115 + 185 \text{ UM})$ .

Dessa forma, na ótica dos observadores desatentos, baldados o quadro e a explicitação expostos, haveria de se exigir, no ano-calendário de 1992, além do imposto de 100 UM, mais a multa de  $0,75 (100 \text{ UM}) = 75 \text{ UM}$ , com acréscimos de juros de mora.

A despeito de os resultados se anularem no tempo, entretanto e enquanto isso, a IN/SRF nº 11/96 determina a cobrança de 15 UM de imposto, mais multa de  $0,75 \times 15 \text{ UM} = 11,25 \text{ UM}$ , acrescidos de juros de mora, ainda que sob outro fundamento.

### A . TEMAS "01" E "02": CONSIDERAÇÕES FINAIS EM APERTADA SÍNTESE:

01. quando se altera o regime de competência ( por reconhecimento de custo/despesa, receita ou lucro a destempo ), a hipótese de postergação tributária só se quedará ao

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

largo da exigência fiscal se a referida ação se materializar antes do encerramento do período da postergação, e antes de o contribuinte adquirir a espontaneidade pelo reconhecimento atemporal do montante diferido ( para se coibir a prática exige-se maior celeridade na consecução dos atos fiscais ); ou, na hipótese de evidência de prejuízo fiscal consecutivo até o encerramento dos trabalhos de auditoria;

02. construída a base de cálculo pelo Fisco, é defeso ao julgador, em qualquer instância, alterá-la, notadamente quando tal modificação implicar novo comando legal. Se não fulminada pela decadência, o lançamento de ofício há de ser feito. Senão, o julgador haverá de dar provimento, pois é inócua qualquer tentativa de se salvar o crédito tributário atingido, dessa forma, pela caducidade;

03. na hipótese da diferença de correção monetária complementar pelo IPC/BTNF, o lançamento só se cristalizará se o procedimento do contribuinte implicar perdas tributárias exibidas pelo cotejo das demonstrações financeiras aplicáveis à espécie;

04. ao analista menos atento pode-se transmitir a impressão de que a lei, em sua literalidade, não está sendo respeitada. Ocorre que a lei, no mais das vezes, não minudencia como será erigida a respectiva base de cálculo. Essa deve emergir de uma leitura sistemática das normas técnicas e dos primados contábeis, fiscais e matemáticos já de há muito consagrados; e,

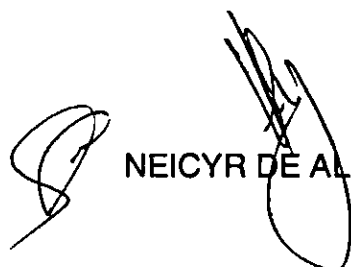
04. por fim, a obediência ao princípio da verdade material longe de ser uma submissão a conceitos técnicos **enfeixa soberanamente valores éticos**, descabendo consagrá-lo como monopólio ou preocupação restrita da defesa, pois é no julgamento que esse princípio e valores emergem, aflorados pela busca da justiça contributiva. Não concebê-los é admitir exigências tributárias indevidas, com ofensa à ordem jurídica.

Processo nº : 11065.001001/98-11  
Acórdão nº : 107-07.199

## C O N C L U S Ã O

Oriento o meu voto no sentido de se rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida suscitada; e, no mérito, conceder provimento integral ao recurso impetrado.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003.

  
NEICYR DE ALMEIDA