



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 11080.000133/96-10
RECURSO Nº : 113.233
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EXS: 1994 E 1995
RECORRENTE : BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO
SUL - BRDE
RECORRIDA : DRJ EM PORTO ALEGRE(RS)
SESSÃO DE : 05 DE NOVEMBRO DE 2003
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. MAJORAÇÃO DO SALDO DA CONTA CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO. ENCERRAMENTO DA LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. O resultado apurado no período sob liquidação extrajudicial, se positivo, constitui lucros retidos em poder da empresa e será computado na determinação do lucro real do período-base a que pertencer o dia de reinício de atividades até 31 de dezembro do mesmo ano e, se negativo, igualmente será levado em consideração para estabelecer o lucro real (ou prejuízo fiscal) desse período-base.

LANÇAMENTO REFLEXIVO. CSLL. A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamentos face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DCTF. A falta de apresentação da DCTF sujeita-se a multa regulamentar estabelecida na lei.

Recurso provido parcialmente.

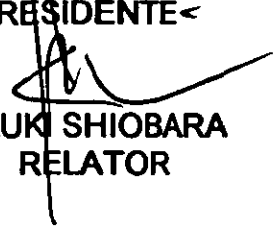
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO SUL – BRDE**.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

RECURSO Nº. : 113.233
RECORRENTE: BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO
SUL - BRDE


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRÉSIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO
CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente, Conselheiro
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

RECURSO Nº. : 113.233
RECORRENTE: BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO
SUL - BRDE

RELATÓRIO

Em Acórdão nº 101-91.964, de 14 de abril de 1998, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência relativamente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, no mérito, negou provimento quanto à cobrança de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e lançamento de multa regulamentar por falta de entrega de DCTF – Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial sob o fundamento de que o direito de constituir crédito tributário decai após cinco anos contados da data da notificação do lançamento primitivo, ou seja, da data da apresentação da declaração de rendimentos e foi dado seguimento a este recurso especial.

O sujeito passivo, também, apresentou recurso especial, mas foi negado seguimento ao recurso, conforme despacho de fls. 632 a 635. Este despacho foi agravado na forma do pleito anexado, as fls. 639 a 644, mas foi indeferido o referido agravo, conforme despacho, de fls. 649 a 655.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Acórdão nº CSRF/01-04.223, de 14 de outubro de 2002, confirmou o Acórdão nº 101-91.964, de 14 de abril de 1998, mas o próprio relator opôs embargos declaratórios por constatar que foi cometido equívoco que ensejou contradição que derivou em omissão quanto à matéria sobre a qual deveria pronunciar-se a Primeira Turma e propôs o retorno do recurso especial para nova apreciação da mesma Câmara.

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

A Câmara Superior de Recursos Fiscais reexaminou a matéria e, por unanimidade de votos, acolheu os Embargos Declaratórios para retificar o Acórdão de nº CSRF/01-04.223, de 14/10/2002, e DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e, retornar os autos à Câmara de origem para exame do mérito.

A ementa deste novo acórdão está redigida nos seguintes termos:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Por força do artigo 27 do Regimento Interno desta Câmara Superior, devem ser sanadas as contradições existentes nos acórdãos embargados.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. Conforme reiterada jurisprudência desta Câmara Superior, até o advento da Lei 8.383/91, o lançamento do IRPJ era da modalidade 'por declaração', cuja contagem obedece ao disposto no artigo 173, I, do CTN.

*Embargos de Declaração acolhidos.
Recurso Especial da Fazenda Nacional provido.”*

Este entendimento funda-se na constatação de que o exame da escrituração e documentação contábil do período-base de 1990 poderia ser examinado e providenciado o respectivo lançamento tributário porque naquele período vigorava o regime de lançamento por declaração para o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, ou seja, como a declaração de rendimentos do período-base de 1990 deveria ter sido apresentado até 30 de abril de 1991, até o dia 30 de abril de 1996, poderia promover o lançamento do período-base de 1990.

A uniformização da jurisprudência pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que até o advento da Lei nº 8.383/91 o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica era lançado na modalidade de lançamento por declaração deu-se em 07 de dezembro de 1998 e entre outros Acórdãos podem ser mencionados os de nº CSRF/01-02.553, CSRF/01-02.577, de 07 de dezembro de 1998 e nº CSRF/01-02620, DE 15 de março de 1999, todos publicados no Diário Oficial da União do dia 11 de agosto de 1999, com a seguinte ementa:

“IRPJ – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipada para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu § único, c/c o art. 711 e §§ do RIR/80). 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso, para que os autos retornem à Câmara de origem para o exame do mérito, acompanham pela conclusão os Conselheiros Celso Alves Feitosa e Edison Pereira Rodrigues, vencido o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço.”

O acórdão atacado da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes é de 14 de abril de 1998 e, portanto, anterior a uniformização da jurisprudência pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que foi concretizada em 07 de dezembro de 1998.

Antes desta uniformização, embora houvesse divergência entre diversas Câmaras, no Primeiro Conselho de Contribuintes, o entendimento assente era de que a partir da Lei nº 1.967/82, o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica estava sujeito a lançamento por homologação porque o contribuinte estava sujeito ao pagamento do imposto independentemente da apresentação da declaração de rendimentos. Entretanto, ante a uniformização da jurisprudência pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que após a decisão desta Primeira Câmara, resta cumprir o novo acórdão daquela Câmara Superior.

Desta forma, retorna os autos a esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para exame do mérito, já que a preliminar de decadência foi superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

Vencida a preliminar argüida pela recorrente com a superveniência do Acórdão nº CSRF/01-04.223, de 14 de outubro de 2002, e confirmada a conclusão quanto as outras preliminares suscitadas, resta a esta Primeira Câmara o dever de cumprir o decidido, ou seja, examinar o mérito do lançamento.

O lançamento diz respeito à glosa da exclusão, a maior, do lucro líquido para a determinação do lucro real nos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, correspondente às parcelas de, respectivamente, 25%, 15% e 15%, da diferença IPC/BTNF-90.

Este excesso de exclusão tem origem no saldo de correção monetária das demonstrações financeiras calculado sobre o Patrimônio Líquido em 14 de março de 1990 (NCz\$ 4.056.516.389,89), quando foi declarada cessada a liquidação extrajudicial, e 15 de março de 1990 (NCz\$ 1.780.134.110,97), correspondente ao balanço de abertura do período de administração especial temporária.

A fiscalização sintetizou a situação constatada, no seguinte demonstrativo:

DATA/SITUAÇÃO	VALOR DO PL (NCz\$)	ORIGEM DA VARIAÇÃO	TRATAMENTO DO BANCO	TRATAMENTO DA RECEITA
31/12/89 – em liquidação Extra Judicial	(2.421.364.912,00)	- x -	Como se estivesse em operação	É patrimônio da Massa, não do Banco
14/03/90 – último dia de liquidação extra judicial	4.056.516.389,89	Balanço de encerramento da liquidação	Como se estivesse em operação	É patrimônio da Massa, não do Banco
15/03/90 – Primeiro dia de funcionamento	1.780.134.110,97	Apropriação dos encargos de passivo (juros ...)	Resultado intermediário	Ajuste de exercícios anteriores + resultado de 15/03 – PL do Banco

A fiscalização entende que o Patrimônio Líquido a ser corrigida é o apurado no Balanço de Abertura, de 15/03/1990 (NCz\$ 4.056.516.389,89) e não o de encerramento da Liquidação Extrajudicial, de 14/03/1990 (NCz\$ 1.780.134.110,97).

A fiscalização sintetizou o seu entendimento, no Relatório Fiscal, as fls. 20 e 21, com as seguintes afirmativas:

"Pelo que se vê, o Banco considerou o valor do Patrimônio Líquido da massa que estava em liquidação extra-judicial como o valor do Patrimônio Líquido da nova entidade que voltou a operar em 15/03/1990 para fins de correção complementar, o que é inadmissível, já que quando da decretação da liquidação extrajudicial teve origem a massa, a qual, identicamente massa falida, não se confunde com a entidade liquidanda. A massa gerada pelo acervo dos bens da entidade liquidanda não é pessoa e nem possui personalidade, mas apenas representa a universalidade de interesse do processo de liquidação (Pareceres, de fls. 199 a 211).

Além disso, as notas explicativas do balanço de encerramento da liquidação elaborado pelo liquidante em 14/03/90 (fls. 118 a 127), menciona no item 13.b, que os encargos do passivo, referentes a juros contratuais, juros moratórios e variações cambiais, por força da legislação específica a uma instituição em liquidação, não foram apropriados, devendo ser reconhecidos no Balanço de abertura da instituição. Portanto, o resultado apurado em 14/03/90 reflete a posição da massa que está saindo do regime de liquidação e não o balanço de abertura da instituição ora sob fiscalização.

O liquidante atualizou todas as dívidas com base no BTNF até o encerramento da liquidação, mencionando que os demais encargos do passivo (juros, variações cambiais, etc.) deveria ser apropriados no balanço de abertura de instituição, tudo conforme determina a Lei de Liquidação Extra-Judicial. O balanço apurado pelo Banco com data de 15/03/90, considerou os juros e encargos não apropriados e foi elaborado tendo em vista a obrigatoriedade imposta pelo chamado Plano Collor, não tendo sido considerado como balanço de abertura pelo Banco.

Para se ter uma idéia, quando da apropriação desses encargos citados e outros ajustes em 15/03/90, o patrimônio líquido do Banco passou de NCz\$ 4.056.516.389,89 (14/03/90), enquanto massa em liquidação, para NCz\$ 1.780.134.110,97 (15/03/90, fl. 133), quando voltou novamente a operar fl. 146). Esse prejuízo,

na verdade se trata de ajuste de exercícios anteriores, é devido em função dos lançamentos contábeis de ajustes do período em que o Banco esteve em liquidação e não foram levados em conta quando do cálculo da correção complementar – diferença IPC/BTNF, do ano de 1990.

Em resumo, o que se nota é que a correção complementar IPC/BTNF ficou com um valor superavaliado, primeiro por considerar os saldos em 31/12/89 do patrimônio líquido da massa em liquidação (que era negativo) e segundo por considerar o resultado apurado em 14/03/90, data de encerramento do período de liquidação, sem levar em conta os encargos dos períodos anteriores e que alteraram significativamente o patrimônio líquido do Banco em 15/03/90 para menos."

Como se vê, a diferença de valor de Patrimônio Líquido entre os balanços levantados em 14/03/90 e 15/03/90 decorre da contabilização de juros contratuais, juros moratórios e variações cambiais no intervalo entre os dois balanços.

A fiscalização capitulou a infração nos seguintes dispositivos legais:

I – ANO-BASE: 1989 A 1990: artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16, 19 da Lei nº 7.799/89, artigo 387, inciso I, do RIR/80, artigo 1º, da Lei nº 8.200/91 e artigo 4º do Decreto nº 332/91;

II – ANO-BASE: 1991 a 1993: artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16, 19 da Lei nº 7.799/89, artigo 387, inciso I, do RIR/80, artigos 3º e 4º da Lei nº 8.200/91, artigos 4º, 32 e 33 do Decreto nº 332/91, artigo 48 da Lei nº 8.383/91 e artigo 11, da Lei nº 8.682/93;

III – ANO-BASE: 1994 A 1995: artigos 396, 405, 406, 407, 409, 411 e 414, § 1º, do RIR/80, artigo 3º, § 1º, e artigo 10, § 1º, da Lei nº 8.541/92, artigos 25, 33, 36, incisos III e XI, 37, §§ 2º e 7º, 39, 42 e 97, § único da Lei nº 8.981/95.

Entretanto, o fundamento do lançamento foi extraído da solução da consulta formulada pelo Chefe do Serviço da Fiscalização da Delegacia da Receita

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

Federal em Porto Alegre(RS) no MEMO/SEFIS nº 05/058/95, de 22/06/95, onde foi solicitada orientação (fls. 102 e 103) nos seguintes termos:

“Em vista do exposto, solicito seja enviado o presente a DIVTRI/SRRF/10ªRF a fim de expedir parecer quanto ao correto patrimônio líquido a ser considerado no cálculo da correção complementar IPC/BTNF e qual dos procedimentos abaixo deve ser adotado:

1 – considerar os saldos das contas do Patrimônio Líquido (PL), a partir de janeiro/90, atualizar até fevereiro/março/90, fazer o ajuste do PL, de 14/03/90 em função dos encargos não apropriados durante o período de liquidação e então seguir corrigindo o novo PL até dezembro/90;

2 – considerar o PL do balanço em 14/03/90, ajustá-lo em função dos encargos citados no item 1 e partir desse novo PL atualizá-lo até dezembro/90;

3 – considerar o balanço de 15/03/90 (apurado em função do Plano Collor), como sendo o balanço de abertura da Instituição e com base no PL desse dia atualizá-lo até dezembro/90.”

Este pedido de orientação foi examinado pela Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região Fiscal (Porto Alegre-RS) que produziu a INFORMAÇÃO DT/10ª. (fls. 191 a 197) que examinou os Parecer Normativos CST nº 191/72, 49/77 e 56/79 e os Pareceres CST nº 1.100/80, 1.163/81, 1.279/87 e 845/94 e, mais os Pareceres CST/SIPR nº 1.163/81, 273/87, 373/87, 1.213/87 e 597/91 e, solucionou a consulta considerando como adequada a 3ª hipótese aventada pelo Agente Fiscal, qual seja a de aceitar, como balanço de abertura, as demonstrações com data de 15 de março de 1990 que incluam, a partir de então, os juros sobre as parcelas vencidas e vincendas relativas ao período de liquidação extrajudicial, e que considerem as respectivas variações patrimoniais havidas naquele período que, devidamente atualizadas, irão compor o resultado do exercício-social (ano-calendário) de 1990.

De outro lado, recorrente sustenta que o balanço de 15/03/90 foi levantado apenas para atender a determinação explicitada na Resolução nº 1.667, de 11 de abril de 1990, do Banco Central do Brasil para adequar a conversão do

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

CRUZADO NOVO em CRUZEIROS na forma da Medida Provisória nº 168, de 15/03/90 e, portanto, não pode ser imposto como Balanço de Abertura.

Acrescenta mais que a recorrente cumpriu rigorosamente o disposto no artigo 46 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e, também, nos artigos 6º a 9º do Decreto nº 332/91, bem como, na Lei nº 6.024/74 que estabelece regras para a liquidação extrajudicial e os atos normativos expedidos pelo Banco Central do Brasil.

O litígio proposto tem por finalidade descobrir qual o valor do Patrimônio Líquido deve servir de base para o cálculo da correção monetária complementar da Lei nº 8.200/91: Balanço Patrimonial de 14 de março de 1990, de encerramento da liquidação extrajudicial ou o Balanço Patrimonial de 15 de março de 1990 que a fiscalização entende seja de abertura e a recorrente sustenta que seja um simples balanço ou balancete intermediário para cumprir a Resolução nº 1.667, do Banco Central do Brasil para ajuste da moeda de cruzado novo para cruzeiro.

A administração fiscal vem interpretando que a liquidação extrajudicial está equiparada à falência (Pareceres Normativos nº 49/77 e 56/79) e, como tal, a instituição financeira em fase de liquidação extrajudicial não é considerada pessoa jurídica e nem está sujeita ao cumprimento das obrigações, principal e acessória, relativamente aos tributos e contribuições.

O artigo 18 da Lei nº 6.024/74 que dispõe:

“Art. 18 – A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

a) suspensão das ações e execuções iniciadas sobre direitos e interesses relativos ao acervo da entidade liquidanda, não podendo ser intentadas quaisquer outras, enquanto durar a liquidação;

b) vencimento antecipado das obrigações da liquidanda;

c) não-atendimento das cláusulas penais dos contratos unilaterais vencidos em virtude da decretação da liquidação extrajudicial;

*d) não-fluência de juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo;
e) interrupção da prescrição relativa a obrigações de responsabilidade da instituição; e,
f) não-reclamação de correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas.”*

Diante deste dispositivo legal, não resta a menor dúvida que enquanto perdurar o regime de liquidação extrajudicial, tal como, na falência, não há fluência de juros e nem apuração de resultados operacionais.

Outrossim, a fluência da correção monetária foi restabelecida pelo artigo 46 do Ato das Disposições Constituições Transitórias, de 1988.

Embora a INFORMAÇÃO DT/10ª RF tenha fundado a sua análise no artigo 6º da Lei nº 6.024/74 que trata da intervenção e não de liquidação extrajudicial, o artigo 18, acima transcrito, tem o mesmo conteúdo, e concluiu o seu trabalho com as seguintes assertivas:

“6. Conclui-se, portanto, que todos os encargos contratuais de juros e variações cambiais só podem influir no Patrimônio Líquido da Instituição depois da cessão do regime de liquidação extrajudicial – que se dá após o dia 14 de março de 1990, ou seja, a partir de 15 de março de 1990 – quando então a variação, positiva ou negativa, deverá se refletir no próximo balanço patrimonial de encerramento do exercício da entidade, ou seja, até 31 de dezembro de 1990.

6.1 – De conseguinte, as Demonstrações Financeiras realizadas pela Instituição abrangendo o período da liquidação extrajudicial, de 08/03/89 a 14/03/90, traduzem – e como tal devem ser consideradas – apenas uma prestação de contas da parte do Liquidante, independente do patrimônio do órgão, retratando apenas os fatos transcorridos no interregno daquele período de regime especial, ou seja, a estrita realização do ativo e, tanto quanto possível, a liquidação do passivo. Logo, não produzem efeitos fiscais.”

Esta conclusão está coerente com as interpretações constantes dos Pareceres CST, citados na mesma informação e que merece transcrição os seguintes tópicos:

"PARECER CST/SIPR Nº 1.163/81:

3. BALANÇO INICIAL. VALORES DO ATIVO. VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

3.1 – Em conformidade com o entendimento manifestado no Parecer CST nº 1.100/80, a cessão da liquidação regida pela Lei nº 6.024/74 e concomitantemente reinício da administração estatutária importa em reassunção plena da condição de sujeito passivo das obrigações tributárias, devendo a pessoa jurídica levantar balanço inicial, em que se constatará a variação havida entre o valor de patrimônio líquido nessa data e na do termo inicial da liquidação extrajudicial.

...

3.3 – Todavia, se é restaurada a atividade social, temporariamente paralisada, e seus bens, direitos e obrigações são restituídos à administração e disponibilidade dos titulares do capital (ainda que apenas para efetuar a liquidação ordinária), a pessoa jurídica recupera sua capacidade jurídica, passando a ser a única destinatária, com a variação havida, do patrimônio que de direito lhe cabe.

3.3.1 – Por esta razão, a diferença encontrada, se positiva, constitui lucros retidos em poder da empresa e será computada na determinação do lucro real do período-base a que pertencer o dia de reinício de atividades; se negativa, igualmente será levada em consideração para estabelecer o lucro real (ou prejuízo fiscal) desse período-base.

3.4 – Outrossim, em obediência às normas gerais contidas nos artigos 39, 40 e 41 do Decreto-Lei nº 1.598/77 (arts. 347, 348 e 349 do vigente Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/80), o balanço inicial deverá consignar o valor de aquisição (valor original) dos bens, corrigido monetariamente, podendo ser apropriadas em contas retificadoras do ativo permanente as depreciações e amortizações respectivas."(destaquei)

"PARECER CST/SIPR Nº 273/87:

4. Conforme se depreenda da orientação acima, o valor do aumento patrimonial, porventura ocorrido na fase da liquidação,

deverá ser oferecido à tributação, na declaração do primeiro exercício financeiro após a cessão da liquidação, o que nos leva a concluir que o período-base, para fins de tributação, deverá iniciar-se a partir da data da cessão do regime especial, independentemente da data do início desse regime não coincidir-se com o encerramento do exercício financeiro da empresa, ou seja, a data diversa a 31 de dezembro. (fl. 207).” (destaquei)

Como se depreende das conclusões expostas nos Pareceres CST e CST/SIPR, o balanço inicial deverá consignar o **valor de aquisição (valor original) dos bens, corrigido monetariamente** e o resultado apurado no período sob liquidação extrajudicial, se **positivo, constitui lucros retidos em poder da empresa e será computado na determinação do lucro real do período-base a que pertencer o dia de reinício de atividades; se negativo, igualmente será levado em consideração para estabelecer o lucro real (ou prejuízo fiscal) desse período-base.**

A INFORMAÇÃO DT/10ª.RF compartilhou o mesmo raciocínio exposto nos diversos pareceres CST e CST/SIPR, mas concluiu de forma inesperada quando expressou:

“6.2 - Finalmente, soluciona-se a consulta considerando como adequada a 3ª hipótese aventada pelo Agente Fiscal, qual seja a de aceitar, como balanço de abertura, as demonstrações com data de 15 de março de 1990 que incluam, a partir de então, os juros sobre as parcelas vencidas e vincendas relativas ao período de liquidação extrajudicial, e que considerem as respectivas variações patrimoniais havidas naquele período que, devidamente atualizadas, irão compor o resultado do exercício-social (ano-calendário) de 1990”

Esta conclusão constitui uma flagrante contradição com o enunciado e, suponho que tenha derivado da falta de exame das parcelas que compõe a diferença (NCz\$ 2.276.382.278,92) entre as duas parcelas de Patrimônio Líquido, de 14 de março de 1990 (NCz\$ 4.056.516.389,89) e 15 de março de 1990 (NCz\$ 1.780.134.110,97).

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

Com efeito, esta diferença de NCz\$ 2.276.382.278,92 foi demonstrada no quadro MUTAÇÕES DO PATRIMONIO LÍQUIDO – PERÍODO DE 15 DE MARÇO A 30 DE JUNHO DE 1990 e tem a seguinte origem:

SALDO INICIAL EM 15 DE MARÇO DE 1990	4.056.516
Ajustes de Exercícios Anteriores	833
Correção Monetária	104.524
Prejuízo Líquido do Período	(2.381.729)
SALDO FINAL EM 15 DE MARÇO DE 1990	1.780.134
MUTAÇÕES NO PERÍODO	(2.276.382)

O prejuízo líquido do período no valor de NCz\$ 2.381.738.605,95 foi apurado, a fl. 308, do Livro Diário correspondente a DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO PERÍODO DE 15/03/90, anexado a fl. 150:

RECEITAS OPERACIONAIS	8.118.276.774,33
DESPESAS OPERACIONAIS	(10.406.828.183,27)
RESULTADO OPERACIONAL	(2.288.551.408,94)
DESPESAS NÃO OPERACIONAIS	(1.975.899,52)
RESULTADO NÃO OPERACIONAL	(1.975.899,52)
RESULTADO DE CORREÇÃO MONETÁRIA	(91.211.297,49)
RESULTADO ANTES DE IR	(2.381.738.605,95)

Verifica-se, pois, que a diferença entre os balanços de 14/03/90 e 15/03/90 decorre dos resultados apurados durante a fase de liquidação extrajudicial e não foram e nem poderiam ser computados na massa, mas sim no primeiro período-base após a cessação da liquidação extrajudicial.

O procedimento adotado pela recorrente está exatamente como recomendam os Pareceres CST e CST/SIPR, examinados na INFORMAÇÃO DT/10ª.RF, ou seja, *o balanço inicial deverá consignar o valor de aquisição (valor original) dos bens, corrigido monetariamente e o resultado apurado no período sob liquidação extrajudicial, se positivo, constitui lucros retidos em poder da empresa*

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

e será computado na determinação do lucro real do período-base a que pertencer o dia de reinício de atividades; se negativo, igualmente será levado em consideração para estabelecer o lucro real (ou prejuízo fiscal) desse período-base.

Como se vê, o resultado negativo (prejuízo) de NCz\$ 2.381.738.605,95 correspondente aos resultados operacionais apurados durante a fase de liquidação extrajudicial só poderia ser apropriado no período-base que se inicia no dia 15 de março de 1990 e terminou em 31 de dezembro de 1990.

Este prejuízo apurado não poderia compor o balanço de encerramento ou cessação da liquidação extrajudicial porque até o fechamento daquele balanço, a instituição financeira não era considerada pessoa jurídica e nem estava sujeita a apuração de resultados (lucro ou prejuízo).

A INFORMAÇÃO DT/10ª. RF preocupou-se, exclusivamente, quanto à data de fechamento de balanço, sem examinar o conteúdo de cada balanço e em virtude deste posicionamento examinou os atos normativos vigentes, conduziu o raciocínio corretamente, mas no último parágrafo (6.2), chegou-se a uma conclusão contraditória com a lógica desenvolvida.

Desta forma, entendo que tem razão a recorrente quando afirma que pautou seus procedimentos em conformidade com a legislação vigente e atos normativos expedidos pelo Banco Central do Brasil e pela Secretaria da Receita Federal.

Quanto ao lançamento reflexivo correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que, embora os valores exigidos sejam diferentes tendo em vista a compensação de bases de cálculo negativa e aplicação de alíquotas distintas, tem origem nos mesmos fatos que ensejaram a tributação pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, por consequência, deve seguir a mesma sorte do lançamento principal.

PROCESSO Nº: 11080.000133/96-10
ACÓRDÃO Nº : 101-94.422

Quanto à multa regulamentar pela falta de entrega da DCTF – Declaração de Contribuições e Tributos Federais, a recorrente aduz que não cabe aplicação da multa para uma autarquia e mesmo fosse devida, a multa só poderia ser cobrada após a ciência, em 29 de novembro de 1994, do Parecer PGFN/CRJN Nº 855/94 (aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda em 29/08/1994 – fl. 51).

Entendo que a pretensão da recorrente não pode ser aceita posto que o parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, devidamente aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda, tem o caráter meramente interpretativo e retroage à data da promulgação da Constituição Federal, de 1988.

Outrossim, registre-se que Mandado de Segurança (Processo nº 94.0016807-1) impetrada pela recorrente não logrou a obtenção da liminar (fls. 52 a 58) e foi denegada a segurança (fls. 66 a 80) e, portanto, se houve Apelação, a medida não tem efeito suspensivo.

Desta forma, entendo cabível a exigência da multa regulamentar por falta de apresentação da DCTF.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e mantida a multa de lançamento de ofício por falta de entrega da DCTF – Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2003



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR