



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.010152/2005-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-003.654 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente SONAE DISTRIBUIÇÃO BRASIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 31/12/2000, 31/12/2001

DECADÊNCIA. LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA. DIFERENÇA IPC BTNF. REALIZAÇÃO MÍNIMA. ADIÇÃO.

Constatado que contribuinte não adicionou ao lucro líquido, na apuração do lucro real, os valores referentes à realização mínima do lucro inflacionário decorrente da correção monetária complementar IPC/BTNF do período-base de 1990, que foi informado na DIRPJ do período-base de 1991 — Anexo A, quadro 04, linha 56, correto o lançamento de ofício por adição não computada na determinação do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Ausente momentaneamente o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, substituído pelo conselheiro José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever a autuação, adoto o relatório do voto da DRJ e, em seguida, reproduzo o voto da decisão de piso (Acórdão n.º 18-9.900, proferido pela DRJ/STM, em sessão de 14 de novembro de 2008:

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração de redução do resultado (prejuízo fiscal) da pessoa jurídica dos anos calendário de 2000 e 2001 (fls. 02/04), em vista da ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, do lucro inflacionário no percentual de realização mínima obrigatória.

De acordo com o Relatório da Ação Fiscal de fls. 05/06, o auto de infração decorre dos seguintes fatos:

1. Na revisão das DIPJs dos anos calendário de 2000 e 2001 foi constatado que não foram efetuadas as adições dos valores referentes ao lucro inflacionário realizado, na Demonstração do Lucro Real (linha 16, ficha 09A, fls. 15 e 54, respectivamente) embora houvesse saldo de lucro inflacionário diferido de períodos anteriores, conforme demonstrativo do Sistema de Acompanhamento do Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (SAPLI) de fls. 89 a 93.
2. O saldo do lucro inflacionário tem origem no Saldo Credor de Correção Monetária pela Diferença IPC/BTNF (Cr\$ 16.799.368.788), constante do Anexo A, quadro 04, linha 56, da DIRPJ do ano-base de 1991 (fls. 99/110), deveria ter sido computado na determinação do lucro real a partir do ano calendário de 1993, conforme determinação do art. 30 da Lei n.º 8.200, de 1991.
3. Foram efetivadas duas realizações, uma em janeiro de 1993 e outra no ano calendário de 1999, por meio de auto de infração, processo n.º 11080.009334/2994-54, cópia às fls. 120/136. Na ocasião, a fiscalização considerou correto o saldo inflacionário apurado pelo contribuinte, pois ele não mais dispunha da documentação contábil para comprovação dos valores apurados. O processo encontra-se na PSFN, conforme extrato Comprot de fl.137, devido a impugnação ter sido apresentada a destempo.
4. Na revisão das DIPJs dos anos-calendário de 2000 e 2001, o contribuinte foi novamente intimado a informar se havia localizado a documentação que comprovasse o Saldo Credor de Correção Monetária correspondente à diferença verificada entre a variação do IPC e o BTNF do período-base de 1990. O contribuinte apresentou as mesmas informações prestadas por ocasião do procedimento fiscal anterior (fls. 143 e 144) e, também, não apresentou nenhum documento contábil.
5. Assim, foi lavrado o presente auto de infração com a finalidade de adicionar ao lucro líquido dos anos-calendário 2000 e 2001 o valor da parcela de lucro inflacionário correspondente ao percentual mínimo de realização (R\$ 1.898.580,13), ou seja, 10%, em cada ano-calendário, do saldo existente em 31/12/95 (fl. 97).

6. Foram excluídos do montante do lucro inflacionário a realizar em 31/12/95 os valores relativos as parcelas apuradas mediante a aplicação do percentual de realização mínima obrigatória dos períodos alcançados pela decadência (demonstrativos as fls. 94/97), em virtude de não haver informação sobre o percentual de realização do ativo.

Inconformado com o auto de infração, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 186 a 204, instruída com os documentos de fls. 205 a 222, alegando, em síntese, o seguinte:

1. Os fatos que culminaram com a lavratura do auto de infração decorrem de um equívoco no preenchimento da DIRPJ do período-base de 1991, na qual foi informado incorretamente como saldo da conta de correção monetária — diferença IPC/BTNF — o valor de Cr\$ 16.799.368.788,00, referente a correção monetária pela diferença IPC/BTNF apenas do seu patrimônio líquido, isto é, antes da verificação de eventual saldo credor resultante da soma da correção monetária do patrimônio líquido com a correção do ativo permanente. Na verdade, o referido valor deveria ter sido informado na linha 50 da DIRPJ, somado ao valor de Cr\$ 14.968.281.243,00.

2. A fiscalização o intimou a apresentar documentos fiscais que foram confeccionados há 14 anos, ou seja, desconsiderou por completo o disposto no art. 264, do RIR e no art. 37 da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevêm que os contribuintes devem manter os seus livros e comprovantes até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício a que tais documentos se referem, conforme art. 173 do CTN.

3. Somente neste momento respondeu no sentido de que não teria como atender a solicitação, em razão de não dispor em seus arquivos a antiga documentação antiga solicitada, além de a mesma ser inexigível legalmente.

4. Neste compasso, não se pode admitir a alegação de que simplesmente foi considerada correta a informação prestada em sua DIRPJ do ano-calendário de 1991, pela razão de que o contribuinte não teria conseguido apresentar a documentação que comprovava o seu equívoco.

5. Em primeiro lugar, porque apresentou planilha de evolução de seu patrimônio líquido que se coaduna perfeitamente ao valor lançado em equívoco na declaração, além de ter apresentado todos os livros solicitados, boa parte, documentos relativos a períodos em que sequer estava obrigado a manter em sua sede.

6. No Relatório Fiscal a fiscalização leva a crer que teria prestado os mesmos esclarecimentos anteriormente apresentados nos autos do processo n.º 11080.009334/2004-54, referente ao ano de 1999. Tais assertivas não correspondem à realidade, pois neste processo fiscalizatório demonstrou, através de simples conferência de sua DIPJ do ano-calendário de 2002 — período imediatamente subsequente ao equívoco ocorrido — que os valores indevidamente informados na linha 56, relativa ao Saldo Credor de Correção Monetária, da DIRPJ do período-base de 1991, foram retificados na DIPJ do ano-calendário de 1992.

7. O erro no preenchimento da DIRPJ fica caracterizado no documento apresentado, intitulado "Evolução do Patrimônio Líquido" (fl. 147), que demonstra, claramente, que o valor de Cr\$ 16.799.368,78 era relativo à soma do valor de Cr\$ 10.153.453.495,63 — correspondente à correção da conta do capital social — e o valor de Cr\$ 6.645.915.292,96 — correspondente à correção da conta de ágio sobre a subscrição de capital.

8. No mesmo documento há referência ao verdadeiro valor do saldo credor da correção monetária, no valor de Cr\$ 138.413.026,00, que seria o valor que deveria ter sido informado na linha 56, do Anexo A, do Quadro 4, da DIRPJ do período-base de 1991.

9. Ao perceber o equívoco, efetuou a devida correção na declaração do período imediatamente subsequente, pois registrou na linha 49 do Anexo A, Quadro 4, de sua DIPJ do ano-calendário de 1992 (destinada à informação da reserva de capital do ano imediatamente anterior), o montante de Cr\$ 31.629.237.005,00 (fl. 149).

10. Este é o resultado exato da soma da correção monetária do patrimônio líquido informado corretamente na linha 50, do Anexo A, do Quadro 4, da DIPJ, referente ao período-base de 1991, no valor de R\$ 14.968.281.243,00, e do valor informado incorretamente na linha 56, do mesmo documento, Cr\$ 16.799.368.788,00.

11. Além disso, na DIPJ do ano-calendário de 1992, retificou o seu erro, pois na linha 55, do Anexo A, do Quadro 4 (destinada à informação do saldo de conta de correção monetária do período imediatamente anterior) informou o correto valor do saldo credor do lucro inflacionário relativo ao período-base de 1991, Cr\$ 138.413.026,00 (fl. 149).

12. A obrigação tributária combatida foi erigida sobre mera presunção, uma vez que a fiscalização desconsiderou os elementos probatórios produzidos pelo contribuinte (ou seja, a DIPJ do ano imediatamente seguinte e a evolução do seu patrimônio líquido), numa afronta ao princípio da verdade material, segundo o qual a Administração deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e comprovado.

13. O seu argumento de defesa pode ser confirmado ao se comparar o saldo atualizado encontrado pela fiscalização em 1993 (Cr\$ 2.224.824.930,00) com o valor atualizado pelo contribuinte através da aplicação dos índices oficiais até janeiro de 1993, resultando no mesmo valor.

14. Ainda que não se desconsiderasse a manifesta im procedência do auto de infração, mesmo assim, a peça fiscal não teria condições de prosperar, pois as pretensas adições ao lucro real, nos períodos de 2000 e 2001, carecem dos elementos mínimos capazes de esclarecer ao contribuinte acerca da obrigação jurídico tributária, além de não demonstrar a materialidade do fato jurídico tributário.

15. O agente fiscal escolheu os anos de 2000 e 2001 para efetuar a adição ao Lucro Real do valor referente ao lucro inflacionário realizado numa clara tentativa de evitar que a suposta obrigação tributária fosse atingida pelo instituto da decadência. No caso não foi observado o princípio da motivação, eis que os pressupostos de fato e de direito que embasaram o ato administrativo não foram

observados, uma vez que não foram elencados na peça fiscal as razões que levaram o agente fiscal a considerar o lucro inflacionário nos anos de 2000 e 2001 e a desconsiderar que o contribuinte realizou o saldo da conta de correção monetária de balanço (lucro inflacionário) no ano-calendário de 1993.

16. Caso insuficiente o oferecimento à tributação do Lucro Inflacionário, realizado no ano-calendário de 1993, seria cabível a constituição do crédito tributário, desde que fosse realizada em até cinco anos, ou seja, até 1998, conforme dispõe o art. 156, inc. II, c/c o art. 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional.

17. Assim, transcorrido o prazo de cinco anos para o fisco promover a constituição do suposto crédito tributário, deve ser reconhecida ocorrência do instituto da decadência em relação à obrigação constituída extemporaneamente.

Por último, requer seja julgado improcedente o lançamento, pois calcado em equívoco no preenchimento da DIRPJ do período-base de 1991 e, na eventualidade de não ser atendido o pedido anterior, seja cancelado o auto de infração, uma vez que o crédito tributário relativo ao saldo credor da correção monetária realizado em 1993 está fulminado pela decadência. Requer, também, que o seu equívoco na informação prestada na DIRPJ do exercício de 1992, período-base de 1991, seja retificado no SAPLI, a fim de evitar novas futuras contingências sobre a mesma temática.

Voto

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 15/12/2005 (fl. 223) e apresentou a impugnação em 03/01/2006, sendo, portanto, tempestiva e, presentes os requisitos de representatividade, dela toma-se conhecimento.

O auto de infração deve-se ao fato de o contribuinte não ter adicionado ao lucro líquido, na apuração do lucro real, os valores referentes à realização mínima do lucro inflacionário decorrente da correção monetária complementar IPC/BTNF do período-base de 1990, que foi informado na DIRPJ do período-base de 1991 — Anexo A, quadro 04, linha 56 (folhas 99/110).

O contribuinte alega que o valor informado na referida declaração não corresponde efetivamente à diferença de correção monetária IPC/BTNF que deveria ter sido informada, mas apenas a diferença de correção monetária de seu patrimônio líquido, isto é, antes da verificação de eventual saldo credor resultante da soma da correção monetária do patrimônio líquido com a correção do ativo permanente, conforme estaria caracterizado no documento intitulado "Evolução do Patrimônio Líquido", e que tal informação foi corrigida na declaração do exercício subsequente (folhas 147/149).

A fiscalização intimou o contribuinte para que apresentasse os documentos que demonstrassem a correção monetária efetuada. O Contribuinte alega que tais documentos fiscais foram confeccionados há 14 anos, ou seja, o Fisco desconsiderou por completo o disposto no art. 264, do RIR e no art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevêem que os contribuintes devem manter os seus livros e comprovantes até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício a que tais documentos se referem, conforme art. 173 do CTN.

No que se refere à apresentação de documentos equivoca-se o contribuinte na interpretação dos dispositivos legais citados, pois, segundo eles, os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devem ser conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

O contribuinte informou um saldo credor de correção monetária complementar IPC/BTNF na DIRPJ do período-base de 1991, não efetuou a retificação da referida declaração, e não adicionou integralmente ao lucro líquido dos períodos de apuração seguintes. Esse saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, juntamente com lucro inflacionário acumulado deveriam ser realizados mensalmente, no mínimo, 1/240, ou pelo valor efetivamente realizado do ativo, e a partir do ano-calendário de 1995 1/120, conforme previsto nos arts. 30 e 32 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Estas disposições, com as alterações promovidas pela Lei n.º 9.065, de 1995, art. 8º, Lei n.º 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único; Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 10 e 2º, foram incorporadas ao art.449 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000, de 1999.

O saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF e o lucro inflacionário apurados pelo impugnante se processaram na modalidade de lançamento por homologação que, no caso aqui tratado, se refere ao ano-calendário de 1991, os quais foram homologados tacitamente pelo transcurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador. Esses valores, em razão da legislação permitir a realização ao longo do tempo, poderiam ter integrado o lucro real até o ano-calendário de 2004. No ano de 2005, por ocasião da revisão das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 2000 e 2001, foi constatada a falta de realização do lucro inflacionário e lavrado o correspondente auto de infração, considerando-se a realização mínima obrigatória para aqueles anos-calendário.

No ano-calendário de 2005 não havia transcorrido o prazo decadencial para que o Fisco efetuasse o lançamento dos anos-calendário de 2000 e 2001, quer se conte do prazo previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, ou que se conte do art. 173, Inc. I, do mesmo Código.

A homologação do lançamento, relativo ano-calendário de 1993, também se processou tacitamente pelo transcurso do prazo previsto naqueles dispositivos legais, tanto que os valores realizados não foram alterados ou contestados pelo Fisco. O que se está exigindo são as realizações das parcelas mínimas obrigatórias calculadas tomando-se como base o saldo existente em 31/12/1995, conforme art. 449 do Regulamento do Imposto de Renda, descontados os valores alcançados pela decadência referentes aos anos-calendário anteriores á 2000, e que não foram objeto de lançamento.

Assim, enquanto não esgotado o prazo de que trata os arts. 30 e 32 da Lei n.º 8.541, de 1992, não ocorre o prazo de decadência de o Fisco efetuar o lançamento dos valores relativos à realização mínima obrigatória do lucro inflacionário. Neste caso, a contagem do prazo decadencial prevista no § 40 do art. 150 ou no art. 173, I, do CTN, se dá a partir do ano-calendário em que deveria ter sido efetuada a realização mínima obrigatória, que, em se tratando do ano-calendário de 2000, se esgotaria em 31/12/2005 ou em 31/12/2006, conforme o caso.

No mérito, não há nenhuma discussão sobre os aspectos legais da correção monetária complementar. Na verdade, o contribuinte busca a retificação da DIRPJ do período-base de 1991, sem apresentar os documentos que comprovariam o alegado erro na informação do saldo credor da diferença de correção monetária complementar. Nesse sentido, deve-se observar o disposto no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes da notificação do lançamento.

Acrescente-se, ainda, o disposto no art. 177 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Embora, a legislação fiscal dispense a manutenção dos documentos relativos aos períodos já alcançados pela decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, o que não é o caso dos autos, mesmo assim a legislação comercial exige que a sociedade mantenha permanentemente a sua escrituração contábil.

Daí é que, para provar suas alegações, o contribuinte, de posse dos seus livros da escrituração comercial, poderia ter elaborado novos cálculos da correção monetária complementar do período-base de 1990.

Os elementos trazidos na impugnação são indícios de que pode ter ocorrido erro no preenchimento da DIRPJ do período-base de 1991, mas não dão a certeza de que o erro tenha ocorrido.

Os balanços de 31/12/1989 e 31/12/1990 poderiam fornecer subsídios para as alegações do contribuinte, por consignar nele as contas de ativo e passivo sujeitas à correção monetária no ano-calendário de 1990, mas a DIRPJ do período-base de 1990 não consigna o balanço do período-base de 1989 (folhas 117/118), o que prejudica a análise com base nesses elementos.

Assim, considero que os elementos constantes dos autos não são suficientes para comprovar as alegações do impugnante e, como ele não possui mais a documentação correspondente, deve ser mantido o auto de infração.

[grifo é deste Conselheiro Relator]

Cientificada da decisão de 1ª instância, a Contribuinte apresentou recurso onde, praticamente, repete as alegações trazidas na Impugnação e em memoriais.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Em procedimento de revisão na Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativa ao ano-calendário de **2000**, verificou-se a não realização de lucro inflacionário, apesar de a Contribuinte informar em sua declaração de IRPJ do ano-calendário de **1991** o registro de **Saldo Credor de CM DIF IPC/BTNF** da ordem de **Cr\$ 16.799.368.788**, o qual deveria ser computado na determinação do lucro real nos termos da Lei nº 8.200.

Segundo descrição que consta no TERMO DE INTIMAÇÃO – REVISÃO DIPJ, fls.138, a contribuinte já havia sido objeto de lançamento de ofício pela mesma razão do ora visto, então relativo ao ano calendário de **1999**, sendo que naquela ação fiscal o saldo em questão informado na DIPJ do período base de 1991 foi considerado como correto pela Fiscalização, “*em virtude de que não foi possível comprovar as alegações da empresa uma vez que a mesma informou, no decorrer da ação fiscal, que estava impossibilitada de apresentar os documentos contábeis solicitados, visto não possuí-los mais em seus arquivos.*”

Mediante o referido TERMO, a contribuinte, agora já com relação ao presente processo, foi então intimada para apresentar novamente os documentos:

1. informar se a empresa localizou elementos (documentos contábeis) que comprovem o valor do saldo credor de correção monetária correspondente à diferença verificada, no período-base de 1990, entre a variação do IPC e BTN fiscal. Em caso afirmativo, relacionar e apresentar os documentos.

Em atendimento ao solicitado, o que consta no RELATÓRIO DA AÇÃO FISCAL:

2.2.6 Em resposta à Intimação encaminhada, a contribuinte apresentou correspondência (fls. 143 e 144) na qual presta os mesmos esclarecimentos que haviam sido apresentados por ocasião do procedimento fiscal relativo ao ano-calendário de 1999. No que tange aos documentos solicitados, também não houve apresentação de documentos contábeis. Foram apresentadas cópias de páginas das DIRPJ (itens 1.3.3 e 1.3.4) e folha com planilha intitulada Evolução do Patrimônio Líquido (fl. 147), que já havia sido apresentada anteriormente (vide item 2 do Relatório da Ação Fiscal de fl. 124);

2.3 Considerando o explicitado acima, formalizamos o presente auto de infração com a finalidade de adicionar, ao lucro líquido dos anos-calendário de 2000 e 2001, o valor da parcela de lucro inflacionário correspondente ao percentual mínimo de realização, ou seja, 10%, em cada ano-calendário, do saldo existente em 31.12.1995 (fl. 97) de renda com base no lucro real

A legislação que tratou do tema, ou seja, do ajuste da correção monetária das demonstrações financeiras pelo **IPC** em 1990, foram notadamente os artigos 3º da Lei n.º 8.200, de 28/06/91 e arts.32 a 43 do Decreto n.º 332, 04/11/91.

Segundo estes dispositivos, as pessoas jurídicas que, no exercício financeiro de 1991, período-base de 1990, tenham determinado o imposto de renda com base no lucro real deverão proceder a correção monetária das demonstrações financeiras desse período com base no índice de Preços ao Consumidor (IPC).

A diferença, em relação ao ano de 1990, entre a correção com base no IPC e no BTN Fiscal era apurada da seguinte maneira:

a) aplicava a correção monetária (IPC) sobre cada elemento do **ativo** sujeito à correção monetária e a **diferença** (para o valor corrigido com base no BTN Fiscal) era escriturada em conta/subconta distinta da que registrava o valor original, então corrigido com base no BTN Fiscal, em contrapartida a uma conta especial de correção monetária com base no IPC, cujo saldo final era transferido para a conta de patrimônio líquido;

b) com relação às contas de patrimônio líquido (PL), a **diferença** apurada era registrada nas próprias contas do PL, com exceção da diferença de correção monetária do capital integralizado que era registrada em conta especial de reserva de capital, em contrapartida à conta especial de correção monetária.

Então, o que temos é que a contrapartida desses valores era uma conta especial de correção monetária com base no IPC, integrante do patrimônio líquido.

Pela cópia (fls.99, Volume -VI) da Declaração de IRPJ – Formulário I – Lucro Real, exercício 1992, período-base 1991, da Contribuinte, encontrava-se informado nesta conta especial (fls.104) item 28 - linha 56 da Declaração, então denominada de SALDO DA CONTA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DIFERENÇA IPC BTNF (Lei n.º 8.200, art.3º) o debatido valor de **Cr\$ 16.799.368.788**, o qual, sendo assim registrado, se trataria do **saldo credor** a que alude o art.3 da Lei n.º 8.200/91.

Ou seja, nos termos do art.3º da Lei n.º 8.200, de 1991, as empresas que apurassem eventual **saldo credor** de correção monetária pela diferença IPC/BTNF, deveriam proceder à sua tributação de acordo com os critérios utilizados na determinação do lucro inflacionário.

Era o que constava na legislação, consolidada no art.456 do RIR/99:

Art. 456. A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor – IPC e a variação do BTN Fiscal, nos termos do Decreto n.º 332, de 4 de novembro de 1991, terá o seguinte tratamento fiscal (Lei n.º 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º, e Lei n.º 8.682, de 14 de julho de 1993, art. 11):

I – poderá ser excluída do lucro líquido, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento em 1993 e de quinze por cento, ao ano, de 1994 até 31 de dezembro de 1998, quando se tratar de saldo devedor;

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

§ 1º A exclusão de que trata o inciso I poderá ser efetuada em qualquer período de apuração do ano-calendário ou distribuída pelos respectivos trimestres, a critério da pessoa jurídica.

§ 2º O saldo credor referido no inciso II será somado ao lucro inflacionário acumulado transferido do ano-calendário de 1992.

Conforme relatoriado, a Contribuinte vem alegando e desde aquele lançamento de ofício anterior, onde sofrera a mesma autuação relativo ao ano-calendário de 1999, que tudo não tinha passado de um equívoco, que, na realidade aquele valor ali informado era:

[...] referente a correção monetária pela diferença IPC/BTNF apenas do seu patrimônio líquido, isto é, antes da verificação de eventual saldo credor resultante da soma da correção monetária do patrimônio líquido com a correção do ativo permanente. Na verdade, o referido valor deveria ter sido informado na linha 50 da DIRPJ, somado ao valor de Cr\$ 14.968.281.243,00. [grifei]

No sentido de demonstrar seu equívoco trouxe aos autos o documento intitulado de EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - JANEIRO A DEZEMBRO / 91 (fl.147):

GRUPOS/CONTAS	SALDO EM 01.01.91	INCREMENTOS	RESULTADO	BAIXAS	TRANSFERENCIAS	CORRECAO MONETARIA	SALDO EM 31.12.91	AJUSTE C.N. ESPECIAL
CAPITAL SOCIAL	289.364.865,00				1.462.635.135,00		1.752.000.000,00	
RESERVAS DE CORR. DO CAPITAL	1.462.578.815,69				(1.462.578.815,69)	8.353.910.217,90	8.353.910.217,90	
RESERVAS DE CORR. DO CAPITAL RES. ESPEC. CORR. MONETARIA								10.153.453.495,63
AGIO SUBSCRICAO CAPITAL	1.146.734.078,56				(56.319,31)	5.467.693.265,91	6.614.371.025,16	6.645.915.292,96
PREJUIZOS ACUMULADOS	(2.734.412.113,84)					(13.038.344.667,51)	(15.772.756.781,35)	
CORRECAO MONET. LEI 8200						6.645.915.292,96	6.645.915.292,96	
CORRECAO MONETARIA								
RESULTADO SEMESTRE- <i>segundo</i>			(3.845.081.248,58)				(3.845.081.248,58)	
TOTAL	164.265.645,41		(3.845.081.248,58)		(0,00)	7.429.174.109,26	3.748.358.506,09	16.937.781.815,43

Então, segundo a Contribuinte, conforme quadro supra as importâncias ali informadas, de R\$ 10.153.453.495,63 e de R\$ 6.645.915.292,96, a título de Ajuste CM Especial da Reserva de Corr. Do Capital e de Ágio Subscrição Capital, respectivamente, somadas importariam no montante de R\$ 16.799.368.788,59, o que bastaria, segundo a Contribuinte, para provar o erro na declaração de IRPJ do período-base de 1991.

A Contribuinte, também no sentido de demonstrar o alegado equívoco, teria retificado a declaração de IRPJ do ano-calendário de 1992, acrescentando ao valor informado na linha 50 da Declaração IRPJ (fl.104) o valor de R\$ 16.799.368.788,59, pois faria parte da Reserva de Capital, uma vez que a diferença de correção monetária IPC/BTNF relativa ao Capital tem o seu registro na conta própria de reserva.

Ainda, afirmou o seguinte, referente ao quadro supra:

35. Assim, não se pode deixar de considerar que o valor correto do saldo credor da conta correção monetária de balanço (diferença IPC/BTNF) referente ao período-base de 1991 é de **Cr\$ 138.413.026,00**, conforme demonstra, claramente, a retificação efetuada na DIPJ referente ao ano-calendário 1992 - passivo do ano anterior e o demonstrativo da Evolução do Patrimônio Líquido.

Se este é o valor correto, então deveria ser informado no lugar daquele que lá constava na linha 56, quadro 04 da DIPJ/92 e tido como equivocado, entretanto, foi informado na linha 17 - de Outras Aplicações – Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados.

A retificação pretendida pela Recorrente não surtiu nenhum efeito na Declaração IRPJ do período-base de 1991, uma vez que o valor em questão ali permaneceu como ainda sendo o **Saldo Credor de CM DIF IPC/BTNF** e assim consta no DEMONSTRATIVO DO LUCRO INFLACIONÁRIO (SAPLI), impresso em 29/11/2005, às fls.94 a 97, situação que já havia sido reportada pela decisão de piso, quando destacou que “O contribuinte informou um saldo credor de correção monetária complementar IPC/BTNF na DIRPJ do período-base de 1991, **não efetuou a retificação da referida declaração [...].**”

O fato é que o saldo SALDO DA CONTA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DIFERENÇA IPC BTNF (Lei nº 8.200, art.3º) de Cr\$ 16.799.368.788, tem como prova de seu registro apenas o documento intitulado EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - JANEIRO A DEZEMBRO / 91, o que, por si só, não é suficiente, como , aliás, já havia sido informado na decisão da DRJ.

Necessário que se precisasse de analisar outros aspectos contábeis, não só pertinentes ao período base de 1991, como também de períodos anteriores, como se tentou buscar por meio de intimações à Contribuinte, que torno a reproduzir:

1. informar se a empresa localizou elementos (documentos contábeis) que comprovem o valor do saldo credor de correção monetária correspondente à diferença verificada, no período-base de 1990, entre a variação do IPC e BTN fiscal. Em caso afirmativo, relacionar e apresentar os documentos.

2.2.6 Em resposta à Intimação encaminhada, a contribuinte apresentou correspondência (fls. 143 e 144) na qual presta os mesmos esclarecimentos que haviam sido apresentados por ocasião do procedimento fiscal relativo ao ano-calendário de 1999. No que tange aos documentos solicitados, também não houve apresentação de documentos contábeis. Foram apresentadas cópias de páginas das DIRPJ (itens 1.3.3 e 1.3.4) e folha com planilha intitulada Evolução do Patrimônio Líquido (fl. 147), que já havia sido apresentada anteriormente (vide item 2 do Relatório da Ação Fiscal de fl. 124);

Os documentos contábeis que a empresa alega não mais possuir seriam elementos que poderiam contribuir para uma outra solução do litígio posto, seriam documentos como aqueles que pudessem demonstrar as origens contábeis do saldo credor de correção monetária correspondente à diferença verificada, no período-base de 1990, entre a variação do IPC e BTN

fiscal, os quais já eram de conhecimento da Contribuinte por força daquele procedimento fiscal anterior, onde foi solicitado:

Por necessitar de mais elementos para comprovar a verdade do alegado pela empresa ou mesmo afastar a possibilidade de ter ocorrido erro no preenchimento da declaração, intimamos (Intimação Fiscal nº 2028/2004) a empresa a apresentar os itens a seguir especificados, relativos ao ano-calendário de 1990: 1 – apresentar relação analítica das contas sujeitas à correção monetária do balanço, bem como discriminar, por conta, seus saldos em 31.12.1989 e em 31.12.1990, quantificar os eventos modificativos destas contas e juntar cópia da documentação comprobatória dos referidos eventos; 2 – apresentar o demonstrativo/mapa de apuração da diferença IPC/BTNF de 1990, em conformidade com o Decreto 332/91; 3 – apresentar o Livro Razão auxiliar em BTNF, relativo às contas sujeitas a correção monetária do balanço em 1990.

Em resposta à Intimação Fiscal nº 2028/2004 (fl. 149) a empresa alegou estar impossibilitada de atendê-la por não possuir mais, em seus arquivos, o Livro Razão Auxiliar em BTNF, das contas sujeitas à correção monetária do balanço, relativa aos anos de 1989 e 1990.

As demais alegações de decadência e guarda de documentos, conforme relatoriado, reeditam alegações trazidas na impugnação e já adequadamente apreciadas pela decisão de piso, que as adoto como razão de decidir:

No que se refere à apresentação de documentos equivoca-se o contribuinte na interpretação dos dispositivos legais citados, pois, segundo eles, os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devem ser conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

O contribuinte informou um saldo credor de correção monetária complementar IPC/BTNF na DIRPJ do período-base de 1991, não efetuou a retificação da referida declaração, e não adicionou integralmente ao lucro líquido dos períodos de apuração seguintes. Esse saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, juntamente com lucro inflacionário acumulado deveriam ser realizados mensalmente, no mínimo, 1/240, ou pelo valor efetivamente realizado do ativo, e a partir do ano-calendário de 1995 1/120, conforme previsto nos arts. 30 e 32 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Estas disposições, com as alterações promovidas pela Lei nº 9.065, de 1995, art. 8º, Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 10 e 2º, foram incorporadas ao art.449 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999.

O saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF e o lucro inflacionário apurados pelo impugnante se processaram na modalidade de lançamento por homologação que, no caso aqui tratado, se refere ao ano-calendário de 1991, os quais foram homologados tacitamente pelo transcurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador. Esses valores, em razão da legislação permitir a realização ao longo do tempo, poderiam ter integrado o lucro real até o ano-calendário de 2004. No ano de 2005, por ocasião da revisão das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 2000 e 2001, foi constatada a falta de realização do lucro inflacionário e lavrado o correspondente auto de infração, considerando-se a realização mínima obrigatória para aqueles anos-calendário.

No ano-calendário de 2005 não havia transcorrido o prazo decadencial para que o Fisco efetuasse o lançamento dos anos-calendário de 2000 e 2001, quer se conte do prazo previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, ou que se conte do art. 173, Inc. I, do mesmo Código.

A homologação do lançamento, relativo ano-calendário de 1993, também se processou tacitamente pelo transcurso do prazo previsto naqueles dispositivos legais, tanto que os valores realizados não foram alterados ou contestados pelo Fisco. O que se está exigindo são as realizações das parcelas mínimas obrigatórias calculadas tomando-se como base o saldo existente em 31/12/1995, conforme art. 449 do Regulamento do Imposto de Renda, descontados os valores alcançados pela decadência referentes aos anos-calendário anteriores á 2000, e que não foram objeto de lançamento.

Assim, enquanto não esgotado o prazo de que trata os arts. 30 e 32 da Lei nº do período 8.541, de 1992, não ocorre o prazo de decadência de o Fisco efetuar o lançamento dos valores relativos à realização mínima obrigatória do lucro inflacionário. Neste caso, a contagem do prazo decadencial prevista no § 40 do art. 150 ou no art. 173, I, do CTN, se dá a partir do ano-calendário em que deveria ter sido efetuada a realização mínima obrigatória, que, em se tratando do ano-calendário de 2000, se esgotaria em 31/12/2005 ou em 31/12/2006, conforme o caso.

Acrescento, por oportuno, a **Súmula CARF nº 10** (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 383, de 12/07/2010:

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Conclusão

É o voto, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano