



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

PROCESSO Nº : 11080.010902/99-13
RECURSO Nº : 126.083
MATÉRIA : IRPJ – ANOS-CALENDÁRIO DE 1995 A 1998
RECORRENTE : DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ EM PORTO ALEGRE(RS)
SESSÃO DE : 19 DE JUNHO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados do dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo, com ou sem o pagamento de tributos, está homologada e não pode mais ser objeto de lançamento ou revisão de lançamento.

IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA IPC/BTNF-90. Quando o sujeito passivo já apropriou o saldo devedor da correção monetária das demonstrações financeiras, aplicando o IPC, no exercício de 1991, período-base de 1990, na declaração de rendimentos apresentada em 31/12/91, não cabe a exclusão parcelada da diferença IPC/BTNF do lucro real, nos anos de 1993 a 1998, na forma do artigo 3º da Lei nº 8.200, de 28/06/91.

IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. DIFERENÇA IPC/BTNF-90. Acolhida, em parte, a preliminar de decadência, deve ser reconstituída a compensação de prejuízos fiscais sem alteração de critério adotado pela autoridade lançadora, inclusive a diferença IPC/BTNF-90 da correção monetária de prejuízos fiscais, controlada no LALUR e admitida pela autoridade lançadora para ser compensada como explicitado no item 11, IN/SRF nº 125/91, nos anos-calendário de 1993 a 1998.

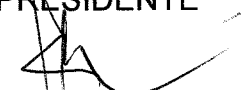
Acolhida, em parte, na preliminar e provido, parcialmente, no mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO.**

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

RECURSO Nº. : 126.083
RECORRENTE: DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a maio de 1994 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do litígio as parcelas de R\$ 733.507,17, R\$ 850.133,00, R\$ 1.158.752,00, R\$ 67.814,00, R\$ 1.046.491,00 e R\$ 1.315.411,12, respectivamente, nos meses de julho a novembro de 1994 e no ano de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente), PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

RECURSO Nº. : 126.083
RECORRENTE: DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

A empresa **DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 92.758.085/0001-90, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre(RS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

No Auto de Infração, de fls. 11 a 13, e seus anexos foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 6.489.056,80, acrescido da multa de lançamento de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros moratórios.

A autoridade lançadora entendeu que, nos anos-calendário de 1994 a 1998, o sujeito passivo reduziu indevidamente o lucro real, por exclusão do lucro líquido, no QUADRO 04 – DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL – ITEM 31 – Saldo Devedor da Diferença de Correção Monetária Complementar - Diferença IPC/BTNF-90, mensalmente, os valores correspondentes a 15%, ao ano, do mesmo saldo devedor, corrigido monetariamente e, além disso, compensou indevidamente os prejuízos fiscais, tendo em vista que as infrações constatadas na apuração do lucro reduziram os valores de prejuízos fiscais compensáveis.

A fiscalização entendeu que houve infração dos artigos 193, 196, incisos I e III, 197, § único, 502, 504 e 505 do RIR/94.

Este saldo devedor da diferença IPC/BTNF-90 teve como origem na declaração de rendimentos apresentada pelo sujeito passivo espelhando a correção

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

monetária das demonstrações financeiras utilizando-se do IPC e, ao mesmo tempo, formulou consulta (que foi julgado ineficaz em duas instâncias) e impugnou o lançamento contido na própria declaração apresentada (que foi julgada incabível o litígio em todas as instâncias administrativas - Acórdão nº 101-85.269, de 15/06/93, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – Acórdão nº CSRF/01-02.055, de 16/09/96).

A consulta versava sobre o direito de apropriação da correção monetária pelo IPC que resultaria num lucro líquido negativo (prejuízo) de Cr\$ 3.159.639.794,00 enquanto que, se corrigido pelo BTNF, obter-se-ia um lucro líquido de Cr\$ 1.154.243.024,00.

Partindo deste lucro líquido negativo, o sujeito passivo preencheu o quadro 014 (Demonstração do Lucro Real – fl. 73), da declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, com as seguintes informações:

LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO-BASE	(3.159.639.794,00)
Custos – Soma das Parcelas Não Dedutíveis	275.528.514,00
Despesas Operacionais – Soma das Parcelas Não Dedutíveis	1.178.506.906,00
Ajustes por Diminuição no Valor de Investimento Avaliação pelo Patrimônio Líquido	1.670.154.934,00
Excesso de Retirada de Administradores	2.034.275,00
Depreciação Acelerada – Reversão	101.926.140,00
Outras Adições Conforme Livro de Apuração do Lucro Real	1.888.269.129,00
SOMA DAS ADIÇÕES	5.116.420.898,00
Lucros e Dividendos Derivados de Investimentos Avaliados pelo Custo de Aquisição	(86,00)
Depreciação Acelerada Incentivada	(128.510.248,00)
Outras Exclusões Conforme Livro de Apuração do Lucro Real	(206.883.322,00)
SOMA DAS EXCLUSÕES	(335.393.656,00)
Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos	1.621.387.448,00
Compensação de Prejuízo do Exercício de 1989	(840.985.355,00)
LUCRO REAL	780.402.093,00

Findo administrativamente o processo de consulta e do litígio correspondente a impugnação do lançamento contida na declaração de rendimento apresentada, o sujeito passivo promoveu o recolhimento do crédito tributário apurado naquela declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990,

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

conforme EXTRATO DE ENCERRAMENTO, anexado a fl. 182, com a declaração de que o processo nº 11080.005156/91-80 foi extinto por pagamento.

O raciocínio adotado pelo sujeito passivo foi o de que se o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 autorizou a apropriação da diferença IPC/BTNF-90, da correção monetária das demonstrações financeiras, no período de 1993 a 1998, e se a declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, foi apresentada na forma determinada pela administração fiscal, ou seja, com a correção monetária pelo IPC para efeitos contábeis e adoção do BTNF para efeitos fiscais, estaria assegurado o seu direito à apropriação da diferença IPC/BTNF-90, a partir de 1993.

A autoridade lançadora não concordou com este entendimento tendo em vista que a Parte B, do LALUR (CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS), do período-base de 1990, registram os seguintes dados:

DATA	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
31/12/90	Ativo Permanente	8.741.520.561,00	0
31/12/90	Patrimônio Líquido	0	14.313.453.658,00
31/12/91	CORREÇÃO PASSIVA	5.571.933.097,00	0

Ora, se a diferença IPC/BTNF-90, da correção monetária das demonstrações financeiras apresentou um saldo passivo de **Cr\$ 5.571.933.097,00**, não poderia estar contida no QUADRO 14 - DEMONSTRAÇÃO DE LUCRO REAL, ITEM 12 - OUTRAS ADIÇÕES, no montante de **Cr\$ 1.888.269.129,00**.

Na impugnação apresentada, o sujeito passivo esclareceu, a fl. 194, que o valor adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real de Cr\$ 1.888.269.129,00, corresponde a:

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

EFEITO CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF	5.436.996.000,00
LUCRO DA EXPLORAÇÃO	(696.462.140,00)
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL EFEITO IPC/BTNF	(2.852.264.731,00)
VALOR ADICIONADO AO LUCRO LÍQUIDO	1.888.269.129,00

Posteriormente, quando da apresentação da impugnação, estes valores foram retificados para:

EFEITO CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF	5.436.996.000,00
LUCRO DA EXPLORAÇÃO	(696.467.489,14)
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL EFEITO IPC/BTNF	(1.182.110.000,00)
ESTORNO DA ADIÇÃO (RES.NEG.EQ. PATR.)	(1.670.154.934,00)
VALOR ADICIONADO AO LUCRO LÍQUIDO	1.888.269.129,00

A decisão recorrida examinou todos os argumentos expostos pela impugnante e concluiu que a autuada não adicionou o valor correspondente a diferença IPC/BTNF da correção monetária passivo ao lucro líquido para a determinação do lucro real e que, portanto, a exclusão de 25% (vinte e cinco por cento) do saldo devedor no ano-calendário de 1993 e de 15% nos anos-calendário de 1994 a 1998, constitui infração do artigo 3º da Lei nº 8.200/91.

Além disso, a decisão recorrida esclareceu que o lucro da exploração negativa bem como a diferença IPC/BTNF das coligadas avaliadas por equivalência patrimonial não pode ter repercussão na determinação do lucro real, como quer a impugnante.

No recurso voluntário, de fls. 642 a 676, a recorrente levanta a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública da União de examinar a documentação e a escrituração correspondente ao ano-calendário de 1993, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado somente em 31 de maio de 1999.

No mérito, a recorrente insiste na tese de que cumpriu a orientação emanada da Secretaria da Receita Federal (correção monetária das demonstrações financeiras pelo BTNF, para efeitos fiscais) e que após a formulação da consulta e

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

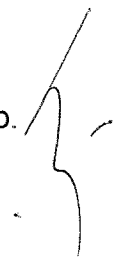
solução do litígio administrativo, pagou o imposto de renda de pessoa jurídica e a contribuição social sobre o lucro líquido.

Desta forma e tendo em vista que a declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, espelha o cumprimento das normas vigentes, ou seja, a adição ao lucro líquido da diferença IPC/BTNF-90, na determinação do lucro real, tem direito à dedução de 25%, no ano-calendário de 1993, e de 15%, nos anos-calendário de 1994 a 1998, do saldo devedor corrigido da correção monetária das demonstrações financeiras e de acordo com o disposto no artigo 3º da Lei nº 8.200/91.

Sustenta que não se caracteriza a duplicidade de dedução da diferença IPC/BTNF-90, da correção monetária das demonstrações financeiras e que o procedimento adotado pelo sujeito passivo encontra respaldo na legislação tributária vigente.

Relativamente à compensação de prejuízos fiscais, insiste a recorrente que tem direito de corrigir monetariamente no período-base de 1990, pelo IPC, os prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1989, independentemente do limite estabelecido no artigo 3º da Lei nº 8.200/91, já que o mesmo dispositivo legal não criou qualquer limitação para compensação de prejuízos fiscais.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade já que a autoridade preparadora admitiu o seguro garantia válido até o dia 25 de janeiro de 2003 e deve ser conhecido por esta Câmara.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Na fase impugnativa, a recorrente havia levantado a preliminar de prescrição da análise da declaração de rendimentos do período-base de 1990 e a autoridade administrativa examinou o tema sob o aspecto de direito de exame de documentos.

Nesta fase processual, a recorrente argumenta que o direito de a autoridade fiscal examinar os livros fiscais e comerciais e a documentação correspondente esgotou-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador e como tal, não poderia examinar fatos ocorridos em 1990 para promover lançamento nos anos de 1994 a 1998.

A autoridade fiscal – lançadora e a julgadora de 1º grau - não efetuou qualquer alteração nos valores declarados pelo sujeito passivo no período-base de 1990, exercício de 1991, inequivocamente já decadente.

Desta forma, é totalmente improcedente a preliminar argüida e correspondente a decadência do direito de a Fazenda Pública da União já que não foi constituído qualquer crédito tributário relativamente ao período-base de 1990.

O que a fiscalização fez, e a autoridade julgadora de 1º grau confirmou, foi a constatação de erro de fato e confusão que a própria recorrente criou e não consegue justificar ou explicar convenientemente.

A simples constatação de erro de fato não está abrangida pela decadência porque não há qualquer impugnação de valores registrados pelo sujeito passivo na sua escrituração, comercial ou fiscal, ou alteração de valores declarados na declaração de rendimentos regularmente apresentada.

Desta forma, não prospera a arguição de decadência do direito da Fazenda Nacional para a constatação de fatos registrados na escrituração e na documentação de qualquer período e apontar erros cometidos desde que não constitua o crédito tributário de período-base decadente.

Entretanto, o sujeito passivo tem razão em parte quanto à alegada decadência porquanto o Auto de Infração foi lavrada no dia 31 de maio de 1999 e nesta data não poderia constituir crédito tributário de período anterior a 1º de maio de 1994, tendo em vista que o fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica é de natureza complexiva e só se completa ao final de cada mês.

Os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 1994 a 31 de abril de 1994 não poderiam mais ser objeto de lançamento tributário, porque decadente o direito da Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

A declaração de rendimentos do exercício de 1995, ano-calendário de 1994, indicou LUCRO REAL MENSAL (fls. 204 a 222) e, portanto, o fato gerador é mensal.

A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa ou judicial.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas

hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:

- a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou*
- b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).*

No caso da letra ‘a’ (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de

declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento."

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - *A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou*

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.(Ac. 108-05.241, de 15/07/98)''

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência no período de janeiro a abril de 1994, no caso dos presentes autos.

MÉRITO

O sujeito passivo impetrou Mandado de Segurança Preventivo no sentido de obter reconhecimento da autoridade judicial o direito de promover a correção monetária das demonstrações financeiras, do exercício de 1991, período-base de 1990, aplicando-se o IPC (processo nº 94.00076045-2/RS).

A impetrante obteve a liminar e, também, a sentença pela 2ª Vara Federal em Porto Alegre(RS).

A União Federal apresentou Apelação em Mandado de Segurança, no processo nº 95.04.07908-3, cuja apelação foi provido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, por maioria de votos, reformou a sentença de 1ª instância e determinou que o diferimento estabelecido pelo artigo 3º, da Lei nº 8.200/91, não fere qualquer princípio constitucional.

Entretanto, o litígio administrativo não é o mesmo do litígio judicial tendo em vista que neste lançamento, a autoridade fiscal não está admitindo o diferimento da diferença IPC/BTNF-90 porque já foi apropriada no ano de 1990 e naquele ano aquela diferença não foi adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real.

Desta forma, de acordo com o disposto no item 3, do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/96, as razões expostas no recurso voluntário pode e deve ser objeto de exame por esta Câmara, inclusive quanto ao mérito.

A Lei nº 7.799/89 instituiu o BTN Fiscal e restabeleceu a correção monetária das demonstrações financeiras a partir do balanço encerrado em 31 de dezembro de 1988 e estabeleceu:

“Art. 10. A correção monetária das demonstrações financeiras (art. 4º, inciso I) será procedida com base na variação diária do valor do BTN Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado.”

Na vigência deste dispositivo legal, o sujeito passivo apresentou a sua declaração de rendimentos do período-base de 1990, exercício de 1991, no dia 31 de maio de 1991 e no dia 12 de junho de 1991 impugnou o lançamento (processo nº 11080.005156/91-80) contido na declaração apresentada e no dia 18 de junho de 1991, formulou consulta (processo nº 11080.005327/91-71) questionando sobre a possibilidade de, para efeitos societários, utilizar o IPC como índice de correção monetária.

A Lei nº 8.200 de 28 de junho de 1991 foi publicada no Diário Oficial da União do dia 29 de junho de 1991 e, portanto, quando o sujeito passivo apresentou a declaração de rendimento, no dia 31 de maio de 1991 (fls. 204 a 222), inexistia a obrigatoriedade de adição ao lucro real e nem adição à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do saldo devedor da correção monetária das demonstrações financeiras – diferença IPC/BTNF-90.

O crédito tributário recolhido em 1997, conforme cópias de DARF e planilhas de quitação de tributos, é o correspondente ao declarado na declaração de rendimentos apresentada em 31 de maio de 1991 e cujo lucro tributável foi apurado com base no IPC e sem adição do saldo devedor da correção monetária das demonstrações financeiras (diferença IPC/BTNF-90) ao lucro líquido para a determinação do lucro real.

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

De fato, a declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, onde a correção monetária das demonstrações financeiras foi feita com base no IPC apresentou IRPJ A RECOLHER (fl. 26) de:

VENCIMENTO	IMPOSTO LÍQUIDO A RECOLHER EM BTN
31/05/91	720.054,46
28/06/91	720.054,46
31/07/91	720.054,46
30/08/91	720.054,46
	2.880.217,84

Em 06 de agosto de 1997, conforme cópia de DARF, anexada a fl. 466, a recorrente recolheu a título de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (código 0220), as seguintes parcelas:

NATUREZA DO RECOLHIMENTO	VALOR RECOLHIDO
IMPOSTO DE RENDA (IRPJ)	557.403,15
MULTA DE MORA	111.480,57
JUROS DE MORA	1.275.435,87
TOTAL RECOLHIDO	1.944.319,59

A conferência a ser efetuada é a seguinte:

2.880.217,84 BTN vezes 126,8621 é igual a Cr\$ 365.390.483,64
Cr\$ 365.390.483,64 dividido por Cr\$ 597,06 é igual 611.982,86 UFIR
611.982,86 UFIR vezes R\$ 0,9108 é igual R\$ 557.393,99

O valor recolhido de R\$ 557.403,15 é compatível com o valor calculado de R\$ 557.393,99 tendo em vista que correspondem a quatro parcelas e cada parcela comporta arredondamento e, portanto, uma diferença de R\$ 9,16 não inviabiliza a validade da conferência.

Assim, resta evidente que os impostos e contribuições apurados na declaração de rendimentos apresentada no dia 31 de maio de 1991 não contemplava a adição da diferença IPC/BTNF-90, tanto para a determinação do lucro real como para a determinação da base de cálculo da Contribuição Social ou Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido.

As razões expendidas pelo sujeito passivo foram examinadas pela autoridade julgadora de 1º grau com cuidado extremo rebatendo todas as teses levantadas, comprovando de forma inequívoca e demonstrando matematicamente que as exclusões do lucro líquido para a determinação do lucro real, nos anos-calendário de 1993 a 1998, foram indevidas.

Entre outros fatos que comprovam de forma inequívoca a correção do procedimento fiscal e o acerto da decisão recorrida, podem ser arroladas as seguintes constatações:

a – a declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990 registrava nos QUADROS 03 e 04 do ANEXO A, respectivamente, ATIVO e PASSIVO do BALANÇO PATRIMONIAL, os seguintes valores:

SOMA DO PERMANENTE – Cr\$ 26.807.206.326,00 (fl. 67)

SOMA DO PATRIMONIO LÍQUIDO – Cr\$ 24.521.957.888,00 (fl.68)

b – entretanto a correção monetária das parcelas acima acusou valores invertidos, ou seja, a correção monetária do Patrimônio Líquido foi maior do que a mesma correção do Ativo Permanente (fl. 09):

COR. MON. DO PATRIMONIO LÍQUIDO – Cr\$ 14.313.453.658,00

COR. MON. DO ATIVO PERMANENTE – Cr\$ 8.741.520.561,00

SALDO DEVEDOR DE COR. MONETÁRIA- Cr\$ 5.571.933.097,00

c – se o saldo devedor da correção monetária era de Cr\$ 5.571.933.097,00 (posteriormente alterado para Cr\$ 5.436.996.000,00), a adição ao lucro líquido na determinação do lucro real da parcela de Cr\$ 1.888.269.129,00, no QUADRO 14 - ADIÇÕES, ITEM 12 – OUTRAS ADIÇÕES CONFORME LIVRO DE APURAÇÃO DE LUCRO REAL não preenche os requisitos legais;

d – os ajustes demonstrados pelo sujeito passivo para a obtenção de Cr\$ 1.888.269.129,00 não tem amparo na legislação tributária vigente porque:

d.1 – o resultado da equivalência patrimonial deve ser ajustado de modo a que não influa no cálculo do lucro real, impossibilitando sua utilização para gerar resultados negativos;

d.2 – o lucro da exploração serve de base para cálculo do limite máximo a ser observado na redução do lucro líquido ou do imposto de renda devido, em razão de diversos incentivos fiscais e não pode ser manipulado pelo sujeito passivo, criando uma sistemática própria, destituída de amparo normativo, com a finalidade específica de ajusta-lo ao indexador determinado pela lei.

O sujeito passivo apresenta valores discrepantes em cada fase de sua defesa, demonstrando insegurança quanto aos valores e comprovando que está propondo, através de sucessivas tentativas, encontrar uma saída para o labirinto de inverdades e fatos impossíveis de comprovação.

Não há dúvida que o saldo devedor da diferença IPC/BTNF-90, da correção monetária das demonstrações financeiras não foi adicionado ao lucro real e, portanto, não lhe é assegurado o direito de deduzir a partir de 1993 e até o ano de 1998, 25% do saldo devedor no primeiro ano e 15% nos anos subseqüentes.

Conforme Auto de Infração, de fls. 11/13, o sujeito passivo excluiu do lucro líquido, na determinação do lucro real, nos anos-calendário de 1994 a 1998, as parcelas mensais correspondentes a 15%, ao ano, do saldo devedor da correção

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

monetária – diferença IPC/BTNF-90, mas como o sujeito passivo dispunha de prejuízos fiscais acumulados, a autoridade lançadora promoveu compensação daqueles prejuízos, de ofício, de forma que restou parcela tributável, apenas, em alguns meses, como mostra o quadro abaixo:

PERÍODO	EXCLUSÃO INDEVIDA	GLOSA DE PREJUÍZO	TOTAIS TRIBUTADAS	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS	PARCELAS TRIBUTADAS
31/01/94	172.965.377,00	0	172.965.377,00	172.965.377,00	0
28/02/94	241.068.181,00	0	241.068.181,00	241.068.181,00	0
31/03/94	352.821.108,00	0	352.821.108,00	352.821.108,00	0
30/04/94	498.359.646,00	0	498.359.646,00	498.359.646,00	0
31/05/94	705.534.554,00	0	705.534.554,00	705.534.554,00	0
30/06/94	1.021.488.231,00	0	1.021.488.231,00	1.021.488.231,00	0
31/07/94	397.743,00	733.507,17	1.131.250,17	0	1.131.250,17
31/08/94	409.047,00	850.133,00	1.259.180,00	0	1.259.180,00
30/09/94	424.457,00	1.158.752,00	1.583.209,00	0	1.583.209,00
31/10/94	432.531,00	67.814,00	500.345,00	0	500.345,00
30/11/94	445.316,00	1.046.491,00	1.491.807,00	0	1.491.807,00
31/12/94	455.342,00	0	455.342,00	455.342,00	0
31/12/95	6.691.448,72	0	6.691.448,72	6.691.448,72	0
31/12/96	825.137,20	0	825.137,20	247.541,16	577.596,04
31/12/97	6.691.448,72	0	6.691.448,72	1.432.024,80	5.259.423,92
31/12/98	6.691.448,72	1.315.411,12	8.006.859,84	0	8.006.859,84
TOTAIS	3.015.701.016,36	5.172.108,29	3.020.873.124,65	3.001.063.453,68	19.809.670,97

A fiscalização apropriou o prejuízo compensável correspondente a diferença IPC/BTNF, como estabelecido no artigo 17 da Instrução Normativa SRF nº 96/93 e observado os percentuais estabelecidos, nos anos-calendários de 1993 a 1996, já que nos anos-calendário de 1997 e 1998, o sujeito passivo apropriou aquela diferença no LALUR:

PERÍODO	PERCENTUAL	PREJUÍZOS EM UFIR	PREJUÍZO ATUALIZADO
1993	25%	2.041.063,5872	Cr\$ 19.588.148.476,70
1994	15%	1.224.638,1522	CR\$ 314.793.236,45
1995	15%	1.224.638,1522	R\$ 1.014.857,63
1996	15%	1.224.638,1522	R\$ 1.014.857,63
1997(*)	15%	1.224.638,1522	R\$ 1.014.857,63
1998(*)	15%	1.224.638,1522	R\$ 1.014.857,63
TOTAL	100%	8.164.254,3482	

(*) Apropriado pelo sujeito passivo no LALUR (fls. 259, 261 e 262)

Verifica-se, pois, que não foi imposta qualquer limitação quanto a correção monetária de prejuízos fiscais tendo em vista que esta correção é efetuada via LALUR e extra-contabilmente.

No Relatório de Ação Fiscal, a fl. 10, a fiscalização deixa claro que admitiu como dedutível, a título de compensação de prejuízos fiscais, o montante correspondente a 8.164.254,34 UFIR relativa a diferença IPC/BTNF-90 de prejuízo fiscal gerado no ano de 1989. Assim, fica prejudicado o exame dos argumentos relacionados com o direito de limitação de correção monetária argüida pela recorrente.

Adotando-se o mesmo critério da autoridade lançadora e consoante os demonstrativos anexos (QUADROS 01 A 04) só restariam valores tributáveis correspondentes a 70% das parcelas apuradas como tributáveis, tendo em vista a limitação de 30%, na compensação do prejuízo imposta pelo artigo 42 e § da Lei nº 8.981/95 e artigo 12 da Lei nº 9.065/95.

As reconstituições de prejuízos compensados, 1988 a 2º semestre de 1992, não sofreram qualquer alteração vez que de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1992, a recorrente possuía saldo de prejuízos fiscais (QUADRO 01).

No ano-calendário de 1993, acolhido a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a novembro de 1993, restou compensável apenas a parcela de R\$ 207.607.796,00, correspondente ao fato gerador de dezembro de 1993 que foi motivo de reconstituição no QUADRO 02.

Na seqüência, foram reconstituídas as compensações de prejuízos no ano-calendário de 1994, observada a decadência nos meses de janeiro a maio do referido ano, e que com o aumento do saldo de prejuízos fiscais a compensar que restaram no ano-calendário de 1993, desapareceram as parcelas correspondentes à glosa de prejuízos compensados indevidamente e não restou qualquer parcela tributável durante os anos-calendário de 1993 e 1994.

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 101-93.854

No período-base de 1995, devido ao resultado negativo apurado pela recorrente mesmo com a inclusão da parcela considerada tributada, ainda permanece o saldo de prejuízo fiscal compensável.

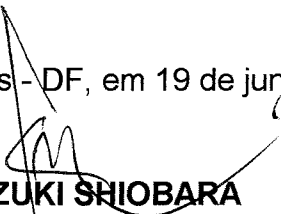
Entretanto, nos períodos-base de 1996, 1967 e 1968, face ao limite de 30% do lucro real para compensação de prejuízo fiscal acumulado, restaram tributáveis as parcelas correspondentes a 70% (setenta por cento) do valor tributável apurado pela fiscalização e estava impedido de compensação com o prejuízo fiscal acumulado e que foi demonstrado no QUADRO 04, como segue:

PERÍODO-BASE DE 1996 – R\$ 577.596,04
PERÍODO-BASE DE 1997 – R\$ 4.684.014,10
PERÍODO-BASE DE 1998 – R\$ 4.684.014,10

No caso dos autos, o parcelamento do valor do prejuízo compensável ou do valor a ser excluído no LALUR, relativo à diferença IPC/BTNF para os anos de 1993 a 1998, não trouxe qualquer prejuízo para o sujeito passivo posto que restam tributáveis apenas as parcelas em virtude de limitação de 30% do lucro real, imposta pelo artigo 42 e § da Lei nº 8.981/95, como alegado pela recorrente.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de não conhecer do litígio submetido à apreciação do Poder Judiciário e, da parte conhecida, acolher a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a maio de 1994 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as parcelas correspondentes à glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente, de R\$ 733.507,17, R\$ 850.133,00, R\$ 1.158.752,00, R\$ 67.814,00, R\$ 1.046.491,00 e R\$ 1.315.411,12, respectivamente, nos meses de julho a novembro de 1994 e no ano de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR