



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

PROCESSO N° : 11080.012111/98-38
RECURSO N° : 128.914
MATÉRIA : CSLL – ANO-CALENDÁRIO DE 1993
RECORRENTE : DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ EM PORTO ALEGRE(RS)
SESSÃO DE : 17 DE SETEMBRO DE 2002
ACÓRDÃO N° : 101-93.938

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados do dia ou o mês 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.

CSLL. 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, no exercício de 1991, período-base de 1990, aplicando o IPC, para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, na declaração de rendimentos apresentada em 31/05/91, não cabe a exclusão da diferença IPC/BTNF-90, da base de cálculo nos anos de 1993 a 1998, parceladamente, na forma do artigo 3º, da Lei nº 8.200, de 28/06/91.

CSLL. COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. Acolhida a preliminar de decadência, em parte, reconstitui-se a compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, adotando-se a mesma metodologia de cálculo utilizado pela autoridade lançadora.

Acolhida, em parte, a preliminar de decadência e provido, parcialmente, o recurso voluntário.

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

PROCESSO Nº: 11080.012111/98-38

ACÓRDÃO Nº : 101-93.938

RECURSO Nº : 128.914

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 novembro de 1993 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para admitir a compensação da base de cálculo negativa da contribuição, 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:
FRANCISO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.
Ausente, justificadamente, Conselheiro RAUL PIMENTEL.

PROCESSO Nº: 11080.012111/98-38

ACÓRDÃO Nº : 101-93.938

RECURSO Nº : 128.914

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. 14 a 16, e seus anexos foi constituído crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 439.953,12, acrescido da multa de lançamento de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

A autoridade lançadora entendeu que, nos ano-calendário de 1993, o sujeito passivo reduziu indevidamente da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no QUADRO 05 – DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – ITEM 14 – Outras Exclusões - Diferença IPC/BTNF-90, mensalmente, os valores correspondentes a 25%, ao ano, do mesmo saldo devedor, corrigido monetariamente e, além disso, compensou indevidamente as bases negativas da CSLL, tendo em vista que as infrações constatadas na apuração do lucro reduziram ou eliminaram as bases negativas compensáveis.

A fiscalização entendeu que houve infração dos artigos 2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88 com a redação dada pela Lei nº 8.034/90; artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541/92.

Este saldo devedor da diferença IPC/BNF-90 teve como origem na declaração de rendimentos apresentada pelo sujeito passivo espelhando a correção 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 BNF, obter-se-ia um lucro líquido de Cr\$ 1.154.243.024,00.

Partindo deste lucro líquido negativo, o sujeito passivo preencheu o quadro 05 (Demonstração da Base de Cálculo da Contribuição Social e do Imposto sobre o Lucro Líquido – fl. 149), da declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, com as seguintes informações:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	ADIÇÕES	EXCLUSÕES	SALDO BASE DE CÁLCULO
LUCRO LÍQUIDO DECLARADO			(3.159.639.794,00)
PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS	2.643.727.970,00		
AJUSTE DECORRENTE DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	1.670.154.934,00		
REVERSÃO DO SALDO DAS PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS	0	86,00	
BASE DE CÁLCULO APÓS AJUSTE IPC/BNF	4.313.882.904,00	86,00	1.154.243.024,00

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, conforme apuração constante do processo nº 11080.005155/91-17.

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 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 entendeu que o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 e o Decreto nº 332/91 não autorizou a dedução da correção monetária das demonstrações financeiras - diferença IPC/BTNF-90, no período de 1993 a 1998.

A decisão recorrida examinou todos os argumentos expostos pela impugnante e entendeu 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, também, da base de cálculo negativa da CSLL 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 explicitou 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. 585 a 604, a recorrente levanta a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública da União de examinar a documentação e a escrituração correspondente ao período-base de 1990, tendo em vista que o crédito tributário correspondente aquele período foi quitado em 1997 e 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 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.

Ao final requer a recorrente, na hipótese de o recurso voluntário não ser acolhido integralmente, que seja provido em parte para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 1.888.269,129 que foi oferecida à tributação no período-base de 1990, acrescido dos valores correspondentes ao efeito da diferença de correção IPC/BTNF sobre o valor das provisões tributadas no ano-base de 1989, no valor de Cr\$ 134.937.997,00.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade face ao seguro garantia admitido, com respectiva complementação, e, portanto, 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 ou a documentação correspondente ao ano de 1990, ainda que, para promover lançamento correspondente ao ano-calendário de 1993.

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 trata-se de constatação erros de fatos e confusão que a própria recorrente criou e não consegue justificar ou explicar convenientemente.

A simples constatação de erros 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 apresentada regularmente.

Desta forma, não prospera a arguição de decadência do direito da Fazenda Nacional para constatação de fatos registrados na escrituração e na documentação de qualquer período e apontar erros cometidos desde que não altere o fato gerador já consolidado ou constitua o crédito tributário do período-base de 1990.

Entretanto, o sujeito passivo tem razão em parte quanto à alegada decadência porquanto o Auto de Infração foi lavrada no dia 23 de dezembro de 1998 e nesta data não poderia constituir crédito tributário de período anterior a 1º de dezembro de 1993, tendo em vista que o fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é de natureza complexiva e só se completa ao final de cada mês.

Os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 1993 a 30 de novembro de 1993 não poderiam mais ser objeto de lançamento tributário, porque decadente o direito da Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A declaração de rendimentos do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, indicou APURAÇÃO MENSAL e, portanto, o fato gerador é mensal.

A questão da decadência, em relação aos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação 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 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido eram tributos sujeitos 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 aquele 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 lucro 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

“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 maio de 1994, no caso dos presentes autos.

Quanto ao artigo 45, da Lei nº 8.212/91, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que o mencionado artigo aplica-se tão somente as contribuições previdenciárias de competência do Instituto Nacional de Seguridade Social.

No voto condutor do Acórdão nº 101-93.460, de 24 de maio de 2001, a eminent Conselheira Relatora, entre outras considerações apresenta as seguintes razões que fundamentaram a sua convicção:

“Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são constituídos (formalizados por lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema de Seguridade Social.

Por conseguinte, o prazo referido no artigo 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS.

O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se refere claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, é representada por órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autaquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-Lei nº 200/67.

Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo

lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no Código Tributário Nacional. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.”

Acompanho o posicionamento desta Câmara que, em verdade, é a interpretação literal ou grammatical do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, assim, não vejo como deixar de acolher a preliminar de decadência relativamente ao período de 1º de janeiro a 31 de maio de 1994 tendo em vista que Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é um tributo com fato gerador complexivo e ocorre no decorrer do mês e se completa apenas no final do mês.

Desta forma, em 23 de dezembro de 1998 só poderia constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo fato gerador tenha ocorrido a partir de 1º de dezembro de 1993.

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 94.0007604-5/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/RS, cuja apelação foi provida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, por maioria de votos, reformou parcialmente a sentença de 1ª instância e determinou que o deferimento 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 já que neste lançamento, a autoridade fiscal não está admitindo o deferimento da diferença IPC/BTNF tendo em vista que foi apropriada no ano de 1990 e naquele ano aquela diferença não foi adicionado a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

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. 140 a 153), 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.

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/BNF-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.

Na tentativa de convencer a autoridade fiscal no sentido de que a mencionada diferença IPC/BNF-90 foi adicionada ao lucro real e a base de cálculo da CSLL, nesta fase recursal, vem a recorrente explicitar que os valores declarados seriam os seguintes:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	ADIÇÕES	EXCLUSÕES	SALDO BASE DE CÁLCULO
LUCRO LÍQUIDO DECLARADO			(3.159.640)
efeito líquido IPC/BNF(5.436.996-696.482-2.852.264)	1.888.269	0	
PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS	553.504	0	
OUTRAS ADIÇÕES	201.955	0	
AJUSTE DECORRENTE DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	1.670.155	0	
BASE DE CÁLCULO APÓS AJUSTE IPC/BNF	4.313.883	0	1.154.243

Como se vê, na declaração de rendimentos registrava que **provisões não dedutíveis** seriam de Cr\$ 2.643.727.970,00 ou 2.643.728, com arredondamento, mas desta feita foi desdobrado em três itens, a saber: efeito líquido IPC/BNF de 1.888.269, outras adições de 201.955 e as provisões não dedutíveis foi reduzido para 553.504, sem qualquer justificativa plausível para esta dedução.

As razões expendidas pelo sujeito passivo não podem ser aceitas porque a autoridade julgadora de 1º grau examinou com cuidado extremo todos os argumentos expendidos pela impugnante rebatendo todas as teses levantadas, comprovando de forma inequívoca e demonstrando matematicamente que as exclusões do lucro líquido para a determinação do lucro real, no ano-calendário de 1993, 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 têm 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 ajustá-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.

Aliás, o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 diz respeito apenas à determinação do lucro real e não faz qualquer menção a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Finalmente e tendo em vista que o alegado efeito líquido IPC/BTNF-90, de Cr\$ 1.888.269.129,00 não passa de mera tentativa de ajuste sem fundamento e nem base na escrituração contábil ou fiscal e tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou a memória de cálculo que poderia, eventualmente, justificar a sua origem, não há como acolher o pleito.

Quanto à alegada diferença do plano verão, de Cr\$ 134.937.997,00, o sujeito passivo não apresentou provas ou argumentos que possam levar ao convencimento quanto à legalidade da origem daquela diferença.

Entretanto, o Auto de Infração contempla glosa de base de cálculo negativa de períodos anteriores e, portanto, com o acolhimento da preliminar da

decadência, em parte, deve ser reconstituída a compensação adotando-se a mesma metodologia aplicada autoridade lançadora, como segue:

DESCRIÇÃO	JAN/93	FEV/93	MAR/93
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA		1,2672	1,2451
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS	33.967.376.000,00	106.257.262.003,20	184.881.108.919,58
BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO	(49.884.630.000,00)	(42.229.694.000,00)	23.272.777.000,00
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO			23.272.777.000,00
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	(49.884.630.000,00)	(42.229.694.000,00)	0
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	0	0	0
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	(49.884.630.000,00)	(42.229.694.000,00)	23.272.777.000,00
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA	0	0	0
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	0	0	0
SALDO DE BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	83.852.006.000,00	148.486.956.003,20	161.608.331.919,58

DESCRIÇÃO	ABR/93	MAI/93	JUN/93
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,2731	1,2874	1,3012
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS	205.743.567.366,81	222.839.512.842,03	289.484.646.757,64
BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO	32.650.890.000,00	364.377.000,00	(15.176.387.000,00)
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO	32.650.890.000,00	364.377.000,00	0
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	0	0	0
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	0	0	0
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	32.650.890.000,00	364.377.000,00	(15.176.387.000,00)
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA	0	0	0
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	0	0	0
SALDO DE BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	173.092.677.366,81	222.475.135.842,03	304.661.033.757,64

DESCRIÇÃO	JUL/93	AGO/93	SET/93
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,3251	1,3021	1,3402
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS	403.706.335.832,24	437.769.242,48	532.327.925,80
BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO	67.503.861.000,00	40.568.880,00	(201.172.663,00)
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO	67.503.861.000,00	40.568.880,00	(201.172.663,00)
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	0	0	0
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	0	0	0
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	67.503.861.000,00	40.568.880,00	(201.172.663,00)
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA	0	0	0
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	0	0	0
SALDO DE BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	336.202.474.832,24	397.200.362,48	331.155.262,80

DESCRÍÇÃO	OUT/93	NOV/93	DEZ/93
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,3737	1,3212	1,3656
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS	454.907.984,51	468.079.925,03	302.526.639,26
BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO	100.624.057,00	246.546.065,00	(1.178.112.624,00)
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO	100.624.057,00	246.546.065,00	0
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	0	0	(1.178.112.624,00)
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	0	0	207.607.796,00
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	100.624.057,00	246.546.065,00	(970.504.828,00)
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA	0	0	0
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	0	0	0
SALDO DE BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	354.283.927,51	221.533.860,03	1.273.031.467,26

Como se vê, adotando-se a mesma metodologia aplicada pela autoridade lançadora, desaparecem as duas parcelas de base de cálculo negativa compensada indevidamente nos meses de agosto e novembro de 1993, respectivamente, de CR\$ 40.207.903,13 e CR\$ 246.546.065,00, mesmo que decadentes.

Outrossim, a parcela de CR\$ 207.607.796,00 remanescente da diferença IPC/BTNF-90 foi absorvida pela base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e resta ainda, uma parcela de CR\$ 1.273.031.467,26, de base de cálculo negativa a serem compensada nos anos-calendário subseqüente.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher, em parte, a preliminar de decadência relativamente ao período de 1º de janeiro a 30 de novembro de 1993 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para admitir a compensação da base de cálculo negativa, adotando-se a mesma metodologia aplicada pela autoridade lançadora.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002

KAZUKI SHIOBARA
RELATOR