



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11516.002203/2007-21  
**Recurso n°** 907.694  
**Acórdão n°** **1803-001.150 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** INDÚSTRIA CARBOQUIMICA CATARINENSE SOCIEDADE ANONIMA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano calendário: 2004, 2005, 2006

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO- REALIZAÇÃO MÍNIMA

A partir do ano-calendário de 1996, a realização mínima obrigatória do lucro inflacionário resulta da aplicação de determinado percentual, conforme a periodicidade da apuração, sobre um mesmo valor, que é o saldo do lucro inflacionário a realizar em 31/12/95, no qual está computado do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNE.

Verificadas, pelas evidências das declarações prestadas pelo contribuinte ao fisco de forma reiterada, que o lucro inflacionário não foi oferecido à tributação, quer seja de forma imediata ou diferida, nos anos-calendários pertinentes, deve a autoridade fiscal realizar o referido lançamento tributário observando os artigos 449 e 450 do RIR/99.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA MORATÓRIA**

O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que nenhuma infração tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

Selene Ferreira de Moraes  
Presidente  
(Assinado Digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta  
Relator  
(Assinado Digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao presente contencioso administrativo, adoto parte do relato do contido no Acórdão nº 07-22.865 proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, constante das fls. 329 e seguintes dos autos, a seguir transcrito:

*“Por meio do Auto de Infração, às folhas 256 a 263, foi exigida da contribuinte acima qualificada a importância de R\$ 137.726,32 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, acrescida de juros de mora e multa de ofício de 75%.*

*A exigência refere-se ao ano-calendário de 2003. Para os anos-calendário de 2002, 2004 e 2005, foi apurada redução do prejuízo fiscal.*

*Em consulta ao "Termo de Verificação Fiscal" (f. 265 a 269), verifica-se que a autuação originou-se da apuração de que a contribuinte teria deixado de levar tributação a parcela mínima de realização do lucro inflacionário, prevista na legislação.*

*Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de f. 275 a 288, na qual aduz, em síntese, os seguintes argumentos:*

*- Em conformidade com o CTN, o crédito tributário lançado contra si é indevido, posto que, nos casos de denúncia espontânea, a exoneração da responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção, tendo presente que o arrependimento oportuno e formal faz cessar o motivo de punir;*

*- Veja-se que a contribuinte levou o lucro inflacionário antes do início da presente autuação. Destarte, não poderia ser punida. Por conseguinte, inválido se apresenta a presente obrigação sancionatória oriunda do suposto ato de se levar o lucro inflacionário tributação extemporaneamente;*

*- Saliente-se que a obrigação tributária que originou o presente auto de infração é oriunda da não-adição do lucro inflacionário à apuração do lucro real. Nada obstante, verifica-se inexistente tal obrigação tributária, posto que o lucro inflacionário não representa renda, nos termos do art. 43 do CTN;*

- O lucro inflacionário não representa acréscimo patrimonial, mas somente uma ficção contábil à defasagem da moeda. E premissa básica do sistema constitucional, a imposição deverá sempre recair sobre o que importe riqueza, o que, indubitavelmente, não se verifica no caso do lucro inflacionário;

- A contribuinte encerrou suas atividades produtivas no ano de 1992, sendo dissolvida por decisão de assembleia geral dos acionistas, conforme Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 28 de março de 1994 (doc. j);

- Mesmo antes de sua dissolução, vinha e vem apresentando sucessivos prejuízos fiscais no decorrer de cada exercício. Devido a esses prejuízos nos exercícios anuais, tem o direito de realizar 100% (cem por cento) do lucro inflacionário sobre o lucro real (prejuízo fiscal) e não 10% (dez por cento) como foi lançado no auto de infração;

- Apresentamos demonstrativos dos cálculos elaborados pelo Senhor Auditor Fiscal, senão vejamos:

EXERCÍCIO	LUCRO REAL	SALDO LUCRO INFLACIONÁRIO	REALIZAÇÃO MÍNIMA 10%	LUCRO REAL AJUSTADO	REDUÇÃO PREJUÍZO
2002	(2.065.367,80)	12.109.577,52	1.210.957,75	(854.410,05)	1.210.957,75
2003	(442.956,69)	10.898.619,77	1.089.861,98	646.905,29	-
2004	(1.740.786,90)	9.808.757,79	980.875,78	(759.911,12)	980.875,78
2005	(3.566.694,00)	8.827.882,01	882.788,20	(2.683.905,80)	882.788,20
		7.945.093,81	4.164.483,71		3.074.621,73

- Ocorre, entretanto, que a contribuinte vem apresentando sucessivos prejuízos em cada exercício anual. Em vista disso, tem direito de realizar o lucro inflacionário até o montante dos prejuízos anuais, ou seja, de 100% conforme tabela demonstrativa abaixo:

EXERCÍCIO	LUCRO REAL	SALDO LUCRO INFLACIONÁRIO	REALIZAÇÃO MÍNIMA	LUCRO REAL AJUSTADO	REDUÇÃO PREJUÍZO
2002	(2.065.367,80)	12.109.577,52	2.065.367,80	-	2.065.367,80
2003	(442.956,69)	10.044.209,72	1.004.420,97	561.464,28	-
2004	(1.740.786,90)	9.039.788,75	1.740.786,90	-	1.740.786,90
2005	(3.566.694,00)	7.299.001,85	3.560.853,00	(5.841,00)	3.560.853,00
		3.738.148,85	8.371.428,67		7.367.007,70

- Observe que nos exercícios dos anos 2002, 2004 e 2005, foi realizado 100% (cem por cento) do lucro inflacionário sobre o lucro real, é um direito que assiste à contribuinte, reitera-se, por ela apresentar prejuízos, cujo procedimento deve ser reconhecido por esse órgão julgador;

- No exercício do ano de 2003, o valor do lucro real foi inferior ao valor da realização mínima, neste caso, aplica-se o mínimo de 10% (dez por cento), conforme determina a legislação;

- Outro fato relevante a destacar é que já está tramitando junto a essa Delegacia da Receita Federal, o processo administrativo nº 11516.002859/2002-30. Dito processo encontra-se em Brasília — DF, no Primeiro Conselho de Contribuintes, onde está sendo realizado o lucro inflacionário existente nos exercícios dos anos de 1998, 1999 e 2000;

- Como a contribuinte tem o direito de realizar 100% (cem por cento) do lucro inflacionário sobre o lucro real (prejuízo fiscal), obviamente no exercício do ano de

*2002 não teria mais saldo de lucro inflacionário, em face da compensação integral (100%) do prejuízo fiscal dos exercícios dos anos de 1998, 1999 e 2000;*  
*- Por conseguinte, torna-se inválido o auto de infração ora atacado, primeiro porque não foi julgado o processo nº 11516.002859/2002-30 em trâmite nessa Delegacia da Receita Federal; segundo, porque, no exercício do ano de 2002, não existe saldo de lucro inflacionário, em face da compensação integral (100%) do prejuízo fiscal dos exercícios dos anos de 1998, 1999 e 2000, naqueles autos;”.*

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, na sessão de 28/01/2011, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 07-22.865 entendendo “*por unanimidade de votos, em julgar improcedente a impugnação, nos termos do relatório e voto do relator*”, em decisão assim ementada:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

*LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. SALDO DE 1995. REALIZAÇÃO MÍNIMA.*

*A partir de 12 de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

*ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 15/02/2011 (Certidão de entrega fls. 338), a INDÚSTRIA CARBOQUÍMICA CATARINENSE SA, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 07-22.865, recorre em 16/03/2011 (339 e segs) a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando, basicamente, os argumentos da peça impugnativa.

Em síntese, é o relatório.

## Voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do artigo 33 do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

### DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Antes de adentrar ao mérito da questão, observo que a Recorrente traz a tona uma questão sobre a denúncia espontânea, as fls. 340 e seguintes dos autos a seguir transcrita:

*“II — DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA — VALIDADE DO PROCEDIMENTO REALIZADO PELA IMPUGNANTE — INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA.*

*O Senhor Auditor Fiscal da Delegacia da Receita Federal ao lavrar o auto de infração, laborou em lamentável e injustificável erro ao entender ser inaplicável o beneplácito da denúncia espontânea, uma vez que realizado a destempo. Isso porque supostamente iniciado procedimento de ofício. Contudo, para verificar-se a insubsistência do presente auto de infração, uma vez que firmado sobre interpretação equivocada, necessário se faz a análise do instituto da denúncia espontânea.*

*Ocorre que tendo a multa de mora como hipótese de incidência o pagamento tardio do tributo, conforme reconhecimento do próprio Supremo Tribunal Federal, a mesma, nestas condições, tem natureza punitiva, destinando-se a sancionar o contribuinte que recolheu o tributo depois do seu vencimento. Assim, o descumprimento da obrigação de pagar o tributo no prazo legal sujeita o infrator inadimplente a esta penalidade fiscal.*

*Entretanto, o artigo 138 do Código Tributário Nacional expresso no sentido de que a responsabilidade por infração quanto ao prazo de recolhimento do tributo é excluída pela denúncia espontânea, quando devidamente acompanhada do pagamento do tributo:*

*(...)*

*No presente caso, o cerne da questão não é somente o pagamento tardio, mas sim a declaração supostamente realizada a destempo por parte da contribuinte.*

*Assim, em conformidade com o CTN, o crédito tributário lançado contra si é indevido, posto que, nos casos de denúncia espontânea, a exoneração da responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção. Tendo presente que o arrependimento oportuno e formal faz cessar o motivo de punir.*

*Importantíssimo destacar que a denúncia espontânea está muito distante de um favor fiscal à discricionariedade do ente tributante. Representa um direito subjetivo, de natureza imperativa, tal como impõe o ordenamento jurídico, sem que o mesmo*

*possa opor-se a tal exercido. Por conseguinte, a resistência que o Fisco oferece ao direito do contribuinte realizar a denúncia espontânea da infração não encontra respaldo legal.*

*A utilização deste beneplácito LEGAL desonera o contribuinte das consequências emergentes da situação de infrator, ao passo que, ao realizar a denúncia espontaneamente, a infração praticada acaba extinta. Dessa forma, a condição de infrator do contribuinte deixa de sujeitar-se à sanção consistente no pagamento de penalidade, tal como no presente caso.(...)”.*

O assunto da denúncia espontânea e exclusão da multa moratória é por demais conhecido e várias vezes já foi decidido no âmbito desta 3ª Turma Especial que considera que o recolhimento de diferenças não declaradas é o balizador do benefício contido no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, já colocado na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543C do CPC), que a seguir transcrevo:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.*

*1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retificada (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.*

*2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da 1ª Seção submetidos ao rito do artigo 543C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).*

*3. É que “a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte” (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).*

*4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito*

*tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.*

5. *In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):*

*“No caso dos autos, a impetrante, em 1996, apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano base 1995, e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que, agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.*

*Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional.”*

6. *Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.*

7. *Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.*

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1.149.022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)*

Diante da posição do STJ e desta 3ª Turma Especial, faz-se necessário buscar nos autos a comprovação do recolhimento das diferenças antes de qualquer ação do fisco. Porém, não encontrei nos autos qualquer comprovação do pagamento antes da declaração e do início do procedimento fiscal. Além do mais essa comprovação caberia a Recorrente.

Desta forma, como não pode ser comprovada a cronologia dos fatos, entendo que a Recorrente não conseguiu comprovar que encontra-se sob a égide do benefício contido no artigo 138 do Código Tributário Nacional. Por conseguinte e diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter a multa moratória.

Já em relação à questão principal dos autos, ou seja, o pagamento da parcela mínima do lucro inflacionário, dever ser ressaltada notícia trazida no relatório formulado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis – SC: *“Outro fato relevante a destacar é que já está tramitando junto a essa Delegacia da Receita Federal, o processo administrativo nº 11516.002859/2002-30. Dito processo encontra-se em Brasília — DF, no Primeiro Conselho de Contribuintes, onde está sendo realizado o lucro inflacionário existente nos exercícios dos anos de 1998, 1999 e 2000”.*

O referido processo foi julgado pela 7ª Turma Especial do antigo 1º Conselho de Contribuintes na sessão de 16/09/2009, que contava com a presença da Ilustre Conselheira Selene Ferreira de Moraes, Presidente desta 3ª Turma Especial e que proferiu o Acórdão nº 197-00023 entendendo “*negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*”, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1997, 1998, 1999*

*Ementa: AS EMPRESAS EM FASE DE LIQUIDAÇÃO ESTÃO SUBMETIDAS AO IRPJ — A Lei não exclui essas empresas da obrigação de pagar IRPJ e no presente caso a recorrente submeteu-se ao regime ordinário de tributação do IRPJ pelo lucro real em todos os anos-calendários objeto de tributação.*

*TRIBUTAÇÃO DE LUCRO INFLACIONÁRIO, NÃO DECLARADA À AUTORIDADE FISCAL — LANÇAMENTO VÁLIDO — Verificadas, pelas evidências das declarações prestadas pelo contribuinte ao fisco de forma reiterada, que o lucro inflacionário não foi oferecido à tributação, quer seja de forma imediata ou diferida, nos anos-calendários pertinentes, deve a autoridade fiscal realizar o referido lançamento tributário observando os artigos 449 e 450 do RIR/99.*

*AS MATÉRIAS NÃO ALEGADAS EM FASE DE IMPUGNAÇÃO RESTAM PRECLUSAS — O contribuinte deve alegar todas as matérias que deseja discutir no processo na fase de impugnação, sob pena de preclusão desse direito.”*

O assunto da decisão proferida 7ª Turma Especial do antigo 1º Conselho de Contribuintes na sessão de 16/09/2009 determinou que “*nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, restaram tributadas as parcelas de R\$ 2.992.606,25 em cada ano, a título de lucro inflacionário, conforme extrato do Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL — Sapli (f. 326), sistema este mantido pela Receita Federal, com base nas informações prestadas pelos contribuintes por meio das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ. Neste extrato, verifica-se que ao final do ano calendário de 2000, ainda havia saldo de lucro inflacionário a realizar de R\$ 12.109.577,52, saldo este utilizado pela fiscalização para determinar as realizações mínimas ora analisadas”.*

Essa hipótese é exatamente igual ao dos presentes autos e demonstra que a Recorrente manteve a mesma linha de conduta em relação a não oferecer o saldo de lucro inflacionário à tributação agora para os anos calendário de 2002, 2003, 2004 e 2005.

Isso porque, com o advento do art. 4º da Lei nº 9.249/95, que revogou a sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras, deixou de existir a figura do lucro inflacionário. Porém, o art. 7º do referido diploma legal determinou expressamente a realização do saldo do lucro inflacionário acumulado, remanescente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, de acordo com as regras da legislação então

Processo nº 11516.002203/2007-21  
Acórdão n.º **1803-001.150**

**S1-TE03**  
Fl. 381

vigente. Ou seja, o valor representado pelo saldo do lucro inflacionário acumulado e pelo saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF existente em 31/12/1995 deveria ser tributado, a partir de 01/01/96, em no mínimo 1/120 ao mês ou 10% ao ano, ou ainda, a partir do ano calendário de 1997, em 2,5% ao trimestre. Com isso tem-se que a realização mínima, a partir do ano-calendário de 1996, resulta da aplicação de determinado percentual, conforme a periodicidade da apuração, sobre um mesmo valor, que é o saldo do lucro inflacionário a realizar em 31/12/95 e que não foi observada pela Recorrente nos anos calendário de 2002, 2003, 2004 e 2005, objeto da autuação.

Diante do exposto, observando tudo que consta nos autos (principalmente da falta de comprovação do pagamento do saldo mínimo de lucro inflacionário), voto no sentido de negar provimento ao Recurso para manter a imposição tributária.

Sergio Luiz Bezerra Presta – Relator

(Assinado digitalmente)