



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13603.002626/2002-83
Recurso nº. : 136.338
Matéria: : IRPJ – ano-calendário: 1998
Recorrente : MCR DO BRASIL LTDA.
Recorrida : 2ª Turma/DRJ em Belo Horizonte - MG.
Sessão de : 20 de outubro de 2004
Acórdão nº. : 101- 94.716

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do IPC e a variação do BTN Fiscal, em caso de saldo credor, deveria ser computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, não produzindo efeitos fiscais no caso de encerramento de atividades em período-base anterior àquele.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MCR DO BRASIL LTDA.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM:
17 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. : 136.338
Recorrente : MCR DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto pela empresa MCR do Brasil Ltda. contra decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte, que julgou inteiramente procedente o lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado para formalizar exigência de IRPJ relativa ao ano-calendário de 1997.

Os fatos encontram-se assim descritos no relatório que compõe a Decisão Recorrida :

O presente lançamento decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias tendo sido constatado:

- Adições não computadas na determinação do Lucro Real – lucro inflacionário realizado – realização mínima.

Ausência de adição ao lucro líquido do exercício do período, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado no montante de R\$8.741.313,83, uma vez que não foi observado o percentual de realização mínima previsto na legislação de regência conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/10.

Como enquadramento legal, foram apontados os seguintes dispositivos legais: arts. 195, inciso I, e 418 do Regulamento de Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 11 de janeiro de 1994 - RIR/1994, e art. 8º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e arts. 6º e 7º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/10, destaca-se:

1. O nome comercial MCR do Brasil Ltda foi adotado em substituição à denominação social Terex do Brasil Ltda, conforme documento de folha 11, que anteriormente tinha como razão social: General Motors Terex do Brasil Ltda.

2. A declaração de rendimentos do exercício de 1998 apresentada pela empresa (fls. 13/37) aponta um período de apuração de 22 de julho a 31 de dezembro de 1997. O sistema eletrônico da Secretaria da Receita Federal de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), denominado SAPLI (fls. 38/41) apontou como inconsistência a não realização do lucro inflacionário, no valor de R\$8.741.313,33, para o ano-calendário de 1997. Na ficha 07, linha 10 (fl. 18) da citada declaração nenhum valor foi declarado.

3. A autuada foi intimada a apresentar e a retificar livros, conforme documentos de fls. 42 e 64.

6/1

4. Da análise do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (fls. 43/51) foi constatado na parte A do mesmo, falta de transcrição da demonstração do lucro real do ano de 1997, e na parte B, ausência do controle do saldo de lucro inflacionário a realizar, divergentemente, do saldo existente, indicado e controlado pelo Sistema SAPLI da SRF.

5. Esclarece a origem do saldo de lucro inflacionário apontado pelo sistema SAPLI, anexando cópia da declaração de rendimentos (DIRPJ/1992) de onde foi extraído tal valor pelo referendado sistema eletrônico.

6. Em consequência foram apurados os valores do lucro inflacionário, do lucro real e o imposto de renda, conforme demonstrativos de fls. 10.

7. Em 26/12/2002 o contribuinte foi cientificado do auto de infração (fl. 03) e do Termo de Verificação Fiscal (fl. 10).

Inconformado com a autuação postou em 27 de janeiro de 2003, a impugnação ao feito fiscal, anexada às fls. 66/68, com a documentação de fls. 69/88, com as argumentações a seguir sintetizadas.

Discorre sobre o lançamento e a descrição dos fatos.

Cita o artigo 415 do RIR/1994, aplicável ao caso, e que determina como o lucro inflacionário será tributado e o artigo 193, do mesmo regulamento, que trata dos ajustes do lucro líquido do exercício.

Transcreve ainda o artigo 194 do RIR/1994 para argumentar que no ajuste do lucro líquido devem ser ressaltados os resultados não operacionais decorrentes de ganhos ou perdas de capital, entre eles os resultados na alienação inclusive por desapropriação, e o saldo credor de correção monetária, incluído o lucro inflacionário.

No ano-base de 1997, período tributado, a empresa obteve a convolação de sua falência em concordata suspensiva.

O síndico da massa falida não apresentou as declarações de renda do período de 1993 a 1996.

Embora não estivesse obrigado, várias operações ocorreram, inclusive realização do ativo permanente, capazes de alterar o real valor do lucro inflacionário acumulado.

Tentou reconstituir a real situação fiscal e patrimonial do período de falência, junto a Vara de Falências e ao antigo síndico, porém sem êxito.

Sem espelhar a real situação patrimonial do período de falência a tributação não pode ser realizada sob pena de violação ao princípio da capacidade contributiva do contribuinte.

A Administração tem o dever de anular atos próprios eivados de vício de legalidade e revogá-los por motivo de conveniência (art. 53 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Requer a suspensão do prazo para apresentar suas razões de impugnação por mais 30 (trinta) dias, para que a empresa prove com documentos os reais valores do seu patrimônio, visando preservar o contribuinte de uma tributação fictícia.

Com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 07 de março de 1972 e alterações, requer diligências nos seus documentos e livros fiscais, no sentido de verificar a inexistência de imposto a recolher. Neste sentido, cita e transcreve Ac. do Conselho de Contribuintes.

Protesta pela juntada de novos documentos acaso seja entendido como necessários.

Junto à impugnação foram enviados os seguintes documentos:

- Contrato Social da General Motors Terex do Brasil Ltda. (fls. 69/76).
- Instrumento Particular da 7^a alteração do Contrato Social da Terex do Brasil Ltda. de 02 de setembro de 1991 (fls. 77/79).
- Instrumento de Nomeação de Diretores da Terex do Brasil Ltda. (fls. 80/81).
- 8^a alteração de Contrato Social da Sociedade Terex do Brasil Ltda. (fls. 82/83).
- 10^a alteração de Contrato Social da MCR do Brasil Ltda. (fls. 84/85).
- cópia de partes do auto de infração (fls. 86/88).

A 2^a Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão 3.388, de 22 de abril de 2003, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1998

Ementa: **Nulidade. Legalidade.**

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração, quando esse estiver revestido de todos as formalidades exigidas em lei para sua lavratura.

No âmbito administrativo, não se pode negar efeitos à norma vigente, ao argumento de sua constitucionalidade, antes do pronunciamento definitivo do Poder Judiciário.

Saldo de Lucro Inflacionário Acumulado.

Constatada a existência de saldo de lucro inflacionário efetua-se o lançamento do lucro inflacionário realizado não adicionado na demonstração do lucro real.

Lançamento Procedente.

✓
64

Cientificada da decisão em 08.05.2003 (fl.101), a empresa ingressou com o recurso em 9 de junho seguinte, conforme carimbo apostado à fl.102 .

Na peça recursal, após fazer um histórico dos eventos processuais até a decisão ora recorrida, discorre sobre o tema que intitulou “Das Alterações do Estado Jurídico da Recorrente – Declaração de Falência, Concessão de Concordata Suspensiva e Regularização do CGC/MF.

Diz que em 18 de novembro de 1992 teve sua falência decretada.

Em atendimento a ofício do síndico, o Juízo da falência expediu ofício a Fazenda Nacional para apresentação dos débitos da falida. Nessa oportunidade, a Fazenda comparece aos autos indicando o valor da dívida e anexando uma “tela” denominada “Resultado da Consulta Resumido”, onde apresenta todos os débitos do falido (doc. 3).

Em 17 de dezembro de 1993, um ano e trinta dias depois, conforme previsto no art. 1º, § 1º do DL 858/69, a Recorrente promove o pagamento de todos os seus débitos junto à Fazenda Nacional, conforme cópia do DARF doc. 04.

Em 20/12/1993 requereu a convolação da falência em concordata suspensiva, pedido que foi indeferido.(doc.5)

Em 02/04/97, o Tribunal, julgando agravo interposto, deu provimento ao recurso deferindo a concordata suspensiva (doc. 06).

Em 1997, após ter sua concordata deferida, objetivando regularizar sua situação cadastral, dirigiu-se à Delegacia da Receita em Belo Horizonte indagando sobre a entrega de suas declarações relativas ao período de 1991 a 1996, tendo a SESIT exarado despacho informando que “...na condição de massa falida, a empresa ficou desobrigada de apresentação da declaração de rendimentos entre o período da decretação da falência, em 18/11/92, até a data da transformação da falência em concordata suspensiva, em 20/10/97.(...) Dessa forma, as declarações de rendimentos dos exercícios de 1992, período-base de 1991, e exercício de 1993, ano calendário de 1992 (de janeiro a 18/11/92- declaração de encerramento), devem ser regularmente apresentadas (por estar omissa, a decadência em relação ao período-base de 1991 ocorreria em 31.12.97). Quanto às demais declarações, a empresa está dispensada da apresentação). (doc. 07)

Em atendimento a essa orientação, entregou as declarações do período-base de 1991 e ano-calendário de 1992 (docs 8 e 9). Chama a atenção

para o fato de que nessa última foi consignado o período-base de 01/01/1992 a 31/12/1992, mas deve ser considerado o período de 01/01/1992 a 18/11/1992, como declaração de encerramento.

Em seguida, tece considerações acerca do instituto da Falência, defende a nulidade do auto de infração alegando ausência de base de cálculo, invocando os Pareceres Normativos CST 49/77, 56/79 e 48/87.

Aduz que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o saldo do lucro inflacionário que originou a base tributável do auto de infração é a correção Monetária da diferença IPC/BTNF realizada pela empresa no ano de 1991, prevista na Lei 8.200/91. Diz que o artigo 43 do Decreto 332-91 é enfático ao dizer que não produzirá efeitos fiscais a parcela da diferença de correção Monetária de valores registrados na parte B do LALUR, no caso de encerramento de atividades em período-base anterior àquele em que não estiver previsto ou autorizado o cômputo do valor da parcela na apuração do lucro real. Afirma que o auto de infração exige imposto de renda sobre o saldo do lucro inflacionário diferença IPC/BTNF indicado na declaração de rendimentos do ano-base de 1991, que a Fiscalização vem transportar para o ano-base de 1997, fazendo ressuscitar este saldo que devia ser considerado baixado em 18/11/92, data prevista para a entrega de sua declaração de encerramento. Conclui que o auto de infração é nulo, uma vez que utilizou base de cálculo inexistente de corrente de valor que não pode produzir efeitos fiscais, e assim, lavrado em desacordo com o art. 43 do Decreto 332-91.

Discorre sobre a incerteza quanto à base de cálculo utilizada, ressaltando que a peça fiscal parte do saldo do lucro inflacionário da diferença IPC/BTNF indicado na declaração de rendimentos do ano-base de 1991, sem observar qualquer tipo de realização que tenha feito em anos anteriores. Diz que é da essência da falência a realização do ativo para pagar o passivo. Dessa forma, é evidente que durante o período compreendido entre a decretação da falência e a data do deferimento da concordata suspensiva, a Recorrente teve diversos bens do seu permanente alienados, fato que ocasionou a realização obrigatória do lucro inflacionário, e não apenas de 10%. A lei prevê vários casos de realização obrigatória do lucro inflacionário diferido, e a fiscalização não calculou o valor do lucro inflacionário que deveria ter sido baixado, para apuração do lucro inflacionário

61 15

em 31.12.97, motivo pelo qual é nulo o lançamento, pela incerteza da apuração da base de cálculo.

Finalmente, tece argumentação sobre a decadência. Diz que, por força de argumentação, admitindo-se que o lucro inflacionário diferença IPC/BNF não tenha sido integralmente baixado na data da decretação da falência (18/11/92), e ainda que se admita a possibilidade de vir a ser tributado posteriormente, e lançado, nos termos do art. 188 do CTN como crédito tributário vincendo, posto que o imposto de renda sobre ele somente é exigível a partir de 1993, faz-se necessário determinar o momento de sua realização para iniciar a contagem do prazo de decadência. Faz referência ao art. 26 do Decreto 332/91, que determina a tributação integral do lucro inflacionário acumulado quando a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real. Refere-se, ainda, à Lei 8.849/94, cujo artigo 5º dispõe que considerar-se-á integralmente realizado o lucro inflacionário acumulado e o saldo de lucros cuja tributação tiver sido deferida de períodos-base anteriores, nos casos em que a pessoa jurídica tiver seus lucros arbitrados. Diz que a lei determina o arbitramento dos lucros se a pessoa jurídica não mantiver sua escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais. Informa que somente manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais até 18/11/92, voltando a fazê-lo a partir de dezembro de 1997, conforme comprovam os termos de abertura e encerramento do Livro Diário nº 14, contendo as demonstrações financeiras relativas ao período de 01 de janeiro a 18 de novembro de 1992 (doc. 10), bem como as cópias dos termos de abertura e encerramento do Diário 15, que contém o balanço de 31.12.97 (doc. 11), oportunidade em que retomou a escrituração. Assim, nos anos-base de 1993, 1994, 1995 e 1996 não manteve escrituração contábil, incidindo na hipótese de arbitramento de lucros, quando deveria ser considerado realizado todo seu lucro inflacionário acumulado, estando o lançamento, realizada em 2002, atingido pela decadência.

É o relatório.

PF
GD

V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais. Dele conheço.

A empresa teve sua falência decretada em 18 de novembro de 1992, e em 1997 o Tribunal deferiu a convolação da falência em concordata suspensiva.

Após a convolação da falência em concordata suspensiva, pediu orientação à Secretaria da Receita Federal quanto aos procedimentos para regularizar suas obrigações, tendo sido informada que estava *"desobrigada de apresentação da declaração de rendimentos entre o período da decretação da falência, em 18/11/92, até a data da transformação da falência em concordata suspensiva, em 20/10/97. (...) Dessa forma, as declarações de rendimentos dos exercícios de 1992, período-base de 1991, e exercício de 1993, ano calendário de 1992 (de janeiro a 18/11/92- declaração de encerramento), devem ser regularmente apresentadas (por estar omissa, a decadência em relação ao período-base de 1991 ocorreria em 31.12.97). Quanto às demais declarações, a empresa está dispensada da apresentação).* (doc. 07).

De acordo com a orientação recebida, a empresa apresentou as declarações relativas ao período-base de 1991 e a relativa ao período de 01/01/92 a 18/11/92.

Com a convolação da falência em concordata, levantou o necessário balanço de abertura. Na primeira declaração apresentada após a convolação (exercício de 1998, compreendendo o período de 22 de julho a 31 de dezembro de 1997), o sistema eletrônico da Secretaria da Receita Federal (SAPLI) apontou como inconsistência a não realização do lucro inflacionário, no valor mínimo estabelecido por lei, para o ano-calendário de 1997. Para levantar esse valor, a fiscalização partiu do saldo do lucro inflacionário acumulado constante da declaração relativa ao período de 01/01/02 até a decretação da falência (18/11/92), e considerou o percentual mínimo de 10% para efeito de realização. O Termo de Verificação Fiscal identificou e cientificou à impugnante a origem do saldo de lucro inflacionário acumulado a realizar da impugnante, e controlado por sistema eletrônico da SRF

(fls. 38/41), como sendo a correção monetária da diferença IPC/BNF realizada pela empresa no ano de 1991, prevista na Lei 8.200/91.

A Secretaria da Receita Federal, por meio do Parecer Normativo CST nº 49/87, orientou no sentido de que *"a apuração do imposto de renda incidente sobre os resultados auferidos pela pessoa jurídica no período que antecede ao encerramento de suas atividades, por decretação de falência ou liquidação extrajudicial regida pela Lei nº 6.024/74, será efetuada mediante entrega de declaração de rendimentos pelo síndico ou liquidante, no prazo de 30 dias, contado de sua nomeação, face a comando legal expresso neste sentido. A inobservância desta norma acarretará o lançamento de ofício do crédito tributário da União, a ser procedido pela autoridade fiscal competente, na forma preconizada nos artigos 676 a 678 do RIR/80."*

Consta do referido Ato Normativo que: (a) Haverá um momento em que a pessoa jurídica deixará de ser sujeito passivo da obrigação tributária para se tornar a "massa"; (b) Esse momento não será outro senão a data do ato que decretar a falência ; (c) Nessa ocasião, tornar-se-á necessário apurar o crédito tributário relativo aos resultados percebidos pela pessoa jurídica até o encerramento de suas atividades, de vez que o período que antecede esse evento engloba as operações normais desenvolvidas pela sociedade, podendo ocorrer eventuais ganhos passíveis de tributação pelo imposto de renda; (d) Para fins de apuração do crédito tributário devido, é irrelevante que a decretação do regime especial tenha ocorrido antes do encerramento do exercício social da pessoa jurídica, pois o encerramento de atividade tem por efeito antecipar o período-base de apuração do imposto, bem como o prazo fixado para o seu pagamento; (e) Cumpre ao síndico, além de outros deveres que a lei lhe impõe, a verificação e classificação dos créditos de terceiros, para fins de habilitação junto à massa e correspondente quitação; (f) O prazo para a entrega da declaração de rendimentos é o prazo previsto para a comunicação de encerramento de atividades, a ser efetuado pelo síndico sempre que ocorrer falência do contribuinte..

Vários são os motivos pelos quais não pode prosperar o presente lançamento. O primeiro deles diz respeito à decadência.

Como se viu acima, a Receita Federal tratava a falência como encerramento de atividades (aliás, assim constou expressamente da orientação

dada à Recorrente, pela DISIT de Belo Horizonte), sem se preocupar com a possibilidade de ela ser suspensa. Nessas condições, o fato gerador do imposto correspondente ao período compreendido entre o encerramento do último período-base e a decretação da falência ocorre da data desse evento, e na declaração correspondente (considerada declaração de encerramento) não há mais possibilidade de diferir o lucro inflacionário. Assim, qualquer que fosse a origem do saldo lucro inflacionário acumulado quando da decretação da falência, deveria ser ele integralmente tributado na declaração correspondente.

No caso, a falência deu-se no curso do ano-calendário de 1992, ou seja, após o advento da Lei 8.383/91. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.383, de 30/12/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal.

Em se tratando de 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, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade, ou 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.

Nessa ordem de idéias, o saldo de lucro inflacionário acumulado existente na data da decretação da falência deveria ter sido integralmente tributado, e o lançamento de ofício para exigí-lo apenas poderia ter sido praticado até 18 de novembro de 1997. A autoridade fiscal não poderia, em dezembro de 2002, exigir diferenças de imposto com base em saldo de lucro inflacionário que obrigatoriamente deveria ter sido tributado em 1992.

Além disso, o lucro inflacionário que deu origem ao auto de infração era oriundo correção monetária da diferença IPC/BTNF realizada pela empresa no ano de 1991, prevista na Lei 8.200/91. Nesse caso, o artigo 3º da Lei nº 8.200/91

determinou que a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, seria computada na determinação do lucro real a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor. Dessa forma, em sua declaração de encerramento correspondente à decretação da falência, o saldo credor da correção monetária – diferença IPC/BNf não seria, ainda, computável na determinação do lucro real.

O Decreto nº 332/91, que regulamentou a matéria, determinou expressamente, no seu artigo 43, que não produzirá efeitos fiscais a parcela da diferença da correção monetária dos valores registrados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, no caso de encerramento de atividades em período-base anterior àquele em que não estiver previsto ou autorizado o cômputo do valor da parcela na apuração do lucro real.

Portanto, também por esse motivo, não pode prosperar o lançamento: se a falência, que ocorreu em 1992, era tratada como encerramento de atividades, se o saldo credor da parcela correspondente à diferença IPC/BNf só seria computado no lucro real a partir de 1993, e se não produziria efeitos fiscais em caso de encerramento das atividades em período-base anterior àquele previsto para o cômputo no lucro real, não tem procedência a exigência.

Finalmente, ainda que o lucro inflacionário pudesse ser deferido, ainda que não tivesse ocorrido a decadência e ainda que a diferença IPC/BNf pudesse produzir efeitos fiscais, o lançamento carece de certeza. Veja-se que a apuração limitou-se a corrigir o saldo acumulado constante da declaração de encerramento (18/11/92), controlado no SAPLI, e considerar a realização mínima obrigatória (10%). Ocorre que, entre 1992, quando foi decretada a falência, e 1997, quando foi suspensa e convolada em concordata, podem ter ocorrido realizações do ativo permanente (e muito provavelmente ocorreram, pois na falência o síndico deve realizar o ativo para pagar o passivo), com a consequente realização de idêntico percentual do lucro inflacionário deferido. Como no período da falência a massa não se caracterizava como sujeito passivo, não havia obrigação de pagamento do imposto correspondente, porém o saldo do lucro inflacionário acumulado restaria

reduzido. Impossível, pois, praticar o lançamento tomando como base apenas o saldo do lucro inflacionário existente quando da decretação da falência, sem considerar as realizações ocorridas no período.

Pelas razões declinadas, acolho dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 20 de outubro de 2004


SANDRA MARIA FARONI