

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13706.001575/92-08
Recurso nº 111.473
Matéria IRPJ - EX.: DE 1989
Recorrente SOMBRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de 09 DE DEZEMBRO DE 1997.
Acórdão nº 105-12.041

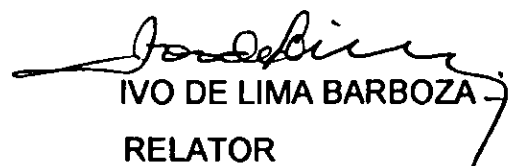
IRPJ - EX.: 1989 - O diferimento e a realização do lucro inflacionário não se confundem nem se compensam diante do sistema normativo. Não pode ser compensado o valor que o contribuinte diferiu a maior, extraindo da base de cálculo do Imposto sobre as Rendas, com aquele que, no mesmo exercício, ofereceu à tributação, espontaneamente, ainda que o valor sobre o qual pagou o tributo supere o limite mínimo dos 5% (cinco por cento), ante o disposto no Parágrafo único do art. 23 da Lei nº 7.799/89, norma esta que disciplina a matéria.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOMBRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

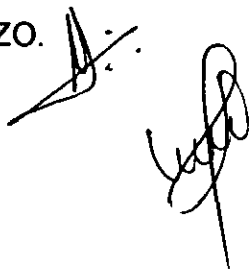
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello e Victor Wolszczak, que davam provimento.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE


IVO DE LIMA BARBOZA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
NILTON PÊSS, CHARLES PEREIRA NUNES e AFONSO CELSO MATTOS
LOURENÇO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JORGE PONSONI
ANOROZO.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is on the left, and the second is on the right, slightly below the first.

RECURSO Nº: 111.473

RECORRENTE: SOMBRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação de Lançamento que, em revisão interna na declaração de rendimentos do exercício de 1989, ano-base 1988, constatou as seguintes irregularidades: a) lucro inflacionário do período-base maior que o apurado em conformidade com a legislação vigente; e, b) exclusão correspondente ao lucro oriundo da exportação incentivada feita por empresa comercial exportadora, nos termos do artigo 292, não calculado em conformidade com a legislação.

Quanto ao tema descrito em "b" o contribuinte o extinguiu mediante pagamento do crédito, insurgindo-se tão-só, nesta oportunidade, quanto à parcela do lucro inflacionário diferível.

De acordo com a decisão recorrida, a Recorrente é devedora do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, por entender que,

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

O EXERCÍCIO DA OPÇÃO PELO DIFERIMENTO DO LUCRO INFLACIONÁRIO DO EXERCÍCIO DEVE SER EFETUADO NO ATO DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS, CONSTITUINDO FATO IMPEDITIVO COMPLEMENTAÇÕES DE PREENCHIMENTO A DESTEMPO, VISANDO ELIDIR INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Compulsando o processo verifica-se que o contribuinte teria direito a excluir do lucro real, para fins de diferimento do lucro inflacionário, o valor de Cz\$ 54.633.544,00, mas que, por engano, excluiu o valor de Cz\$ 93.869.227,00.

Ou seja, excluiu da base de cálculo sujeita ao imposto sobre as rendas, diferindo-a, a quantia de Cz\$ 39.235.683,00, valor este acima do permitido legalmente, a título de lucro inflacionário. Sobre este valor o fisco está exigindo o imposto de renda, que entende devido.

Entretanto para o contribuinte a diferença é indevida, porque no mesmo exercício financeiro, 1989, consoante o LALUR anexo às fls. 54, do processo, realizara o lucro inflacionário no valor de Cz\$ 100.504.110,50, quando só estava obrigada à realização mínima de

46.240.335,42. E a realização naquele exercício fora realizada da seguinte forma:

Realização mínima de 5%	Cz\$	46.240.335,42
Realização espontânea.....	"	<u>54.263.775,08</u>
total.....	"	100.504.110,50

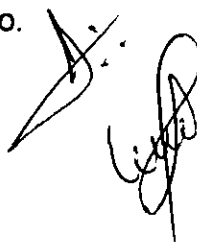
Argumenta, a Recorrente, que tendo realizado espontaneamente o valor de Cz\$ 54.263.775,08, portanto mais do que o exigido, não pode ser exigida o valor diferido a maior de Cz\$ 39.235.683,00, mas este último valor deve ser compensado do deliberadamente tributado, considerando-se como lucro inflacionário espontâneo, a quantia de Cz\$ 15.028.092,00 ($54.263.775,08 - 39.235.683,00 = 15.028.092,00$).

Para o Autuante, "o exercício da opção pelo diferimento do lucro inflacionário do exercício deve ser efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos, de forma clara e inquestionável, sendo que o não exercício da opção, face ao não cumprimento das normas legais pertinentes, será fato impeditivo de complementações de preenchimento a destempo, visando elidir incidência tributária."

O Denunciante, em apoio da sua tese, cita os acórdãos AC. 1º CC 101-74181/83, 75.148/84, 75.814/85; 103-6.783/85; 105-2.815/88, 3835/89, deste Colegiado.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, nas contra-razões ao Recurso, entende que há impossibilidade de ser efetivada a compensação desejada pela contribuinte.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO IVO DE LIMA BARBOZA, RELATOR

Tempestivo o recurso e preenchidas as demais formalidades legais, dele conheço.

A questão diz respeito ao diferimento do lucro inflacionário e a sua realização.

O contribuinte diferira no exercício em lide a quantia de Cz\$ 93.869.227,00, enquanto o fisco apurou em revisão na declaração do sujeito passivo que o valor correto seria de Cz\$ 54.633.544,00.

A par dessa constatação o fisco exige pela inicial o imposto tomando como base de cálculo o valor de Cz\$ 39.235.683,00, valor este que correspondente a diferença entre o valor diferido pelo contribuinte de Cz\$ 93.869.227,00 e aquele que entende correto, ou seja, o valor de Cz\$ 54.633.544,00.

O contribuinte não contesta os valores apurados pelo fisco, o que se presume aceitá-los. Apela para este Colegiado, pedindo improcedência do Auto de Infração, alegando que só estava obrigado a oferecer à tributação mínima de 5%, que correspondente ao valor de Cz\$ 46.240.335,42, o que foi feita. Além desse valor, adicionara ao lucro real a quantia de Cz\$ 54.263.775,08 a que não estava obrigado. À vista desse fato, entende que tem o direito de subtrair do valor oferecido espontaneamente à tributação CZ\$ 54.263.775,08, o valor exigido pela fiscalização de Cz\$ 39.235.683,00, e, dessa forma, o valor espontaneamente oferecido à taxaçaõ cairia para Cz\$ 15.028.092,00.

Posta a questão no seu devido lugar é de perscrutarmos o seguinte: é o lucro inflacionário lucro efetivo ou ficção jurídica? O que diz a norma sobre a questão? É o lucro inflacionário oferecido diferido a maior pode ser compensado com o espontaneamento oferecido à tributação?

O lucro inflacionário não é uma ficção jurídica como a primeira vista se pode entender. O lucro inflacionário é real e pesa no lucro das empresas. Ele resulta dos efeitos da inflação no patrimônio do contribuinte, na situação em que o Patrimônio Líquido seja inferior ao Ativo Permanente.

Com efeito, se a soma do capital mais as reservas que compõem o Patrimônio Líquido, é menor que o Ativo Permanente, é porque existe um volume de capital de terceiros financiando essa parte do ativo excedente. E

se as despesas financeiras decorrentes desse capital de terceiros na empresa não consegue ser superior ao lucro inflacionário, a ponto de absorvê-lo, é porque a parte do lucro inflacionário que resta, é ganho efetivo das empresas.

Tal ganho pode ingressar no resultado da empresa até mesmo para ser distribuído aos sócios não existindo nenhuma restrição legal neste sentido.

Dessa forma, é correto afirmar-se que o lucro inflacionário não configura, em absoluto, em ficção legal de lucro, mas em ganho inflacionário em face do capital de terceiros dentro da empresa.

Sendo o lucro inflacionário lucro efetivo consoante demonstrado, o fato gerador ocorre no momento da sua apuração na forma dos artigos 43 e 44 do CTN.

Ocorre que o legislador sensível a que poderia haver aumento patrimonial na apuração do lucro inflacionário, mas existiu a realização financeira, e como o fato gerador do imposto de renda é a junção dos dois fatores (acréscimo patrimonial e disponibilidade) à vista desse fatos, facultou aos contribuintes o diferimento do pagamento do imposto de renda incidente sobre o lucro diferido.

De efeito, consciente de que o lucro inflacionário tratava-se de receita efetiva que aumentava o patrimônio, mas poderia não gerar disponibilidade financeira, o legislador ao permitir o diferimento escolheu três momentos para a tributação: a) limite mínimo de 5%; b) à medida em que os bens do Permanente fossem realizados que não pode ser inferior a 5%; c) tributação espontânea.

Seguindo essa linha, é certo afirmar-se que o fato gerador do lucro inflacionário ocorre no momento da sua apuração, mas, por faculdade legal, o sujeito passivo pode expurgá-lo da base imponible e desta forma adiar a tributação para o imposto sobre as rendas.

Diferindo-o ocorre a suspensão do suporte fático, cujo imposto será pago numa fase ulterior a depender de evento futuro, previsto em lei.

E a consequência de tratar-se de suspensão de crédito tributário, é que a interpretação é senão literal (em face da crítica doutrinária) mas restritiva, e desta forma, subordina-se às regras de interpretação previstas no art. 111, I, do CTN.

E interpretando restritivamente as normas que tratam do tema lucro inflacionário, não se pode confundir, o lucro inflacionário diferido com o lucro inflacionário realizado, como pretende o contribuinte.

No diferimento, sendo forma de adiamento do pagamento do tributo, é dado o direito de escolher entre pagar o imposto ou suspender o seu pagamento. Neste caso o *quantum* a pagar segue as regras legais. Uma vez obedecidos os ditames legais, não pode o sujeito passivo arrepender-se, mudar as regras, ou coisa semelhante. A faculdade legal, no caso do diferimento, diz respeito, tão-só, as seguintes questões: ou oferecer a tributação e levar o valor ao patrimônio líquido da sociedade; ou excluir da base de cálculo do imposto de renda, mediante controle extra-fiscal, efetuado no LALUR, adiando o pagamento do imposto de renda devido. É que sendo uma faculdade posta à disposição do contribuinte, cabe a ele - sujeito passivo - tão-somente obedecer a prescrição legal.

Quanto às regras de realização do lucro inflacionário, existem regras legais a serem cumpridas.

Neste ponto o art. 23 e respectivo parágrafo único da Lei nº 7.799/89, deixa claro que: a) a pessoa jurídica, obrigatoriamente, realizará o mínimo de 5% do lucro inflacionário acumulado; b) faculta ao contribuinte, livremente, realizar valor acima de 5% (cinco por cento) do lucro inflacionário, à sua opção.

Se o contribuinte desobedeceu as regras legais e excluiu do imposto devido, valor acima do que teria direito, a título de lucro inflacionário diferido, reduzindo a base de cálculo do imposto sobre as rendas, e no mesmo exercício ofereceu, espontaneamente, a tributação acima do que lhe era permitido, não se pode misturar as duas situações, para compensá-las, porque seria unir o que a lei separou, e distinguir o que a norma não distinguiu o que é defeso ao intérprete.

Na verdade, se a norma separou e deixou bem distintas as duas hipóteses (diferimento e realização), em homenagem à lei, e tendo-as como detentora de sentido, não cabe ao intérprete distinguir de forma diferente do que separou o legislador, só para fazer prevalecer a lógica.

No diferimento ocorre a exclusão da base de cálculo do imposto, sob condição suspensiva, do fato gerador que se subordina a evento futuro (art. 117, I, do CTN); na realização do diferimento a inclusão de valores que devem compor a base econômica sobre a qual se calcula o imposto sobre as rendas, tem suas condições consignadas em lei.

Ressalte-se que em ambos os casos, existem as regras legais que devem ser obedecidas, as quais não dão margens às conclusões pretendidas pela Recorrente, mormente quando se deve interpretá-las de forma limitada.

E por mais que o intérprete se esforce e force uma interpretação, a conclusão que se chega é que a pretensão do contribuinte atropela a

determinação legal ou a *mens legis*. E a melhor opção nesses casos é obedecer a lei. Neste sentido tem entendido os tribunais que,

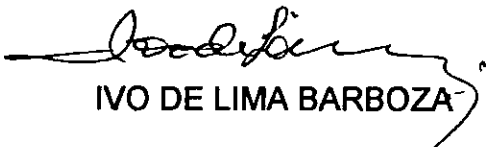
“Não pode o juiz, sob alegação de que a aplicação do texto da lei à hipótese não se harmoniza com o seu sentimento de justiça ou equidade, substituir-se ao legislador para formular ele próprio a regra de direito aplicável. Mitigue o juiz o rigor da lei, aplique-a com equidade e equanimidade, mas não a substitua pelo seu critério.”(STF-RBDP 50/159 e Amagis 8/363 - extraído do CPC de Theotônio Negrão, pág. 164, 28a. edição, Edit. Saraiva).

Depois, não se pode alegar que exista dúvida no caso em lide. Se dúvida existisse, à evidência, esta laboraria em favor do contribuinte em razão do benefício da dúvida consagrado pelo art. 112 do CTN. Esta ao meu sentir inexistente.

Desta forma, meu voto é no sentido de NEGAR provimento ao presente Apelo voluntário, para a manter a decisão recorrida em todos os seus termos, julgando procedente a Denúncia Fiscal.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1997.


IVO DE LIMA BARBOZA

