



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

Processo nº 13802.001411/95-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.991 – 1ª Turma Especial
Sessão de 4 de junho de 2014
Matéria AI - IRPJ e Reflexos
Recorrente HOMERPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1992

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º. do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

PRESCRIÇÃO.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

DIFERENÇA IPC X BTNF

A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder a diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal. Terá seguinte tratamento fiscal poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE.

A penalidade instituída pelo artigo 44, da Lei n° 9.430, de 1996, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, configurado na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento do tributo devido, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para tributos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1992

ENCARGOS DE DIFERENÇA CORREÇÃO MONETÁRIA IPC X BTNF

Não há previsão legal que autorize a dedução, da base de cálculo da CSLL, dos encargos decorrentes da diferença entre a correção monetária calculada pelo IPC e a medida pelo BTNF, no caso de saldo devedor da conta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da 2a. Turma de Julgamento da DRJ em Salvador/BA que, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências consubstanciadas nos autos.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ em Salvador/BA:

Trata o processo em questão de Autos de Infração, referentes ao período-base de 1992, de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, as fls. 72 a 83, no valor de 128.952,54 UFIR (cento e vinte oito mil, novecentas e cinquenta e duas Unidades Fiscais de Referência e cinquenta e quatro centésimos); e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 84 a 93, no valor de 25.973,79 UFIR (vinte e cinco mil, novecentas e setenta e três Unidades Fiscais de Referência e setenta e nove centésimos), acrescidos das cominações legais pertinentes.

2. O Auto de Infração de IRPJ foi proveniente de postergação do pagamento do imposto, em virtude da antecipação, para o ano de 1992, de custos/despesas relativos à diferença de correção monetária IPC/BTNF, de 1990, sobre a

depreciação, que só poderiam ser deduzidos a partir de 1993, de acordo com a lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, apurada nos meses de maio a dezembro de 1992, em conformidade com Termo de Verificação, em anexo. O enquadramento legal aponta infração aos artigos 155, 157 e § 1º, 171, 172, 173, 280, 281 e 387, inciso II, do RIR/1980.

3. O Auto de Infração relativo à CSLL decorreu dos mesmos fatos geradores do Auto de IRPJ, sendo tributada nos mesmos períodos de apuração, e o enquadramento legal apontou infração aos artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e ao artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988

4. No Termo de Verificação, à fl. 69 (frente e verso), o Agente Fiscal, resumidamente, declara que:

- a Contribuinte deixou de oferecer à tributação do IRPJ o total da correção monetária da depreciação sobre a diferença IPC/BTNF, instituída pela Lei nº 8.200/91, no total de Cr\$ 1.882.394.205,53, conforme relaciona os valores mensais. Tais valores somente seriam dedutíveis a partir dos períodos -base (mensais) de 1993, tendo a Contribuinte deduzido-os, indevidamente, nos períodos-base (mensais) de 1992;

- assim, sendo dedutíveis a partir dos períodos-base seguintes, há que se compensar os valores não deduzidos nesses períodos-base. Como nos meses de novembro e dezembro de 1993 a Contribuinte apurou lucro tributável, nos valores de Cr\$ 23.694.745,00 e Cr\$ 9.935.273,00, respectivamente, ou 174.804,42 UFIR e 53.669,34 UFIR, apurando imposto a pagar, feitas as imputações proporcionais (acréscimo de multa e juros), esses valores devem ser compensados das bases de cálculo dos valores deduzidos indevidamente em 1992,

- após as imputações proporcionais (multa de 20% e juros de 22% e 21%, respectivamente), esses valores resultam em 123.101,70 UFIR e 38.063,36 UFIR, relativos aos lucros de novembro e dezembro de 1993, totalizando 161.165,06 UFIR e compensando as bases tributáveis de janeiro, fevereiro, março e parte de abril de 1992, restando a tributar do mês de abril (parcialmente) a dezembro de 1992.

5. As fls. 98 a 110, a Autuada apresentou impugnação ao feito fiscal, alegando, em resumo, que:

5.1 houve confusão por parte da autoridade fiscal, pois se afirma que os valores devidos nos períodos-base de 1993 devem ser compensados da base de cálculo dos valores indevidamente deduzidos nos períodos -base de 1992, e se o total de 101.165,06 UFIR compensam as bases tributáveis de janeiro a abril de 1992, por que motivo incluiu os valores apurados nesses quatro meses entre aqueles não oferecidos à tributação?

5.2 sabemos que o ato administrativo do lançamento fiscal, para ser legítimo, deve conter elementos essenciais, sob pena de ser considerado nulo. A importância desse ato é tanta que ele foi definido através do artigo 142 do Código Tributário Nacional (transcreve) Vê-se com clareza absoluta que improcede o lançamento fiscal, por inexistência do fato jurídico que legitime a prática daquele ato administrativo;

5.3 a Suplicante efetuou pagamento do tributo referente ao ano-base de 1990, cujos elementos contábeis foram apurados, ajustados e corrigidos monetariamente com base no BTNF, verificando-se a existência de saldo devedor na conta de correção monetária. Como se sabe, os referidos índices não refletiram a verdadeira

desvalia da moeda ocorrida no período, não espelhando a real defasagem do poder de compra da moeda sobre os elementos patrimoniais que compõem a base de cálculo do imposto em questão,

5.4 a União Federal editou a Lei nº 8.200, de 29/06/1991, estabelecendo o IPC como índice a ser utilizado retroativamente, para fins de correção monetária das demonstrações financeiras do ano-base de 1990 (transcreve seu art. 3º). Esse reconhecimento da União gerou o aumento do saldo devedor e, portanto, da despesa e, decorrentemente, a diminuição do lucro real. Assim, à Suplicante assiste o direito líquido e certo de apropriar o resultado corrigido do saldo devedor, deduzindo do lucro tributável, o valor relativo à variação integral do IPC,

5.5 todavia, em sequência, o mesmo dispositivo legal postergou essa compensação para efetivá-la somente em quatro períodos -base, a partir de 1993, à razão de 25% ao ano, quando se tratar de saldo devedor. De um lado, o art. 3º da norma em comento reconheceu o direito das despesas íntas no saldo devedor, e de outro, em seu inciso I, impediu o contribuinte de ressarcir-se do recolhimento gerado pela questionada diferença IPC/BTNF, desaguando em manifesto desrespeito ao direito de propriedade constitucionalmente assegurado, ao mesmo tempo mascarando empréstimo compulsório, além de odioso confisco, expressamente vedado pela Carta Magna, em seu art. 150 (transcreve);

5.6 mas não é só. A liquidez e certeza do direito ora invocado prescindiria até a edição da própria Lei nº 8.200/91, porquanto já esse direito era intangível à pretensão do Fisco, que expungiu a atualização pelo IPC, através da Lei nº 8.024/90, de 12/04/1990, com flagrante violação do princípio da anterioridade, contido no art. 150, III, "b", da Constituição Federal e no art. 104 do Código Tributário Nacional, bem como por contrariar o art 43 dessa referida Lei Complementar;

5.7 a jurisprudência dominante entende que a Lei nº 8.200/91 foi editada, entre outras finalidades, com a de reconhecer o direito do contribuinte de compensar aquela diferença. Nesse sentido, transcreve pronunciamento da Juíza Federal Dra Tânia Terezinha Cardoso Escobar. Nada obstante, a fixação do marco temporal em que se operaria a dedução em foco, estabelecida no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.200/91, ponto fulcral da questão, foi alterada seis meses depois, na sobrevinda Lei nº 8.383/91, cujo art. 66 (que transcreve) permitiu o procedimento compensatório imediatamente;

5.8 destarte, por todo o exposto restou evidente o direito do contribuinte, em se verificando pagamento indevido ou a maior de tributos federais, no caso o Imposto sobre a Renda, de efetuar a compensação imediata desse valor (diferença entre o BTNF e o IPC) no recolhimento de importância devida em períodos subsequentes (IR do ano-base 1991) por ser tributo da mesma espécie (§ 10 do art. 66). Nestes termos, requer seja considerado legítimo o procedimento contábil adotado, julgando procedente sua tese e determinando a anulação do lançamento ora impugnado.

A Turma Julgadora de 1ª Instância, ao apreciar o litígio, manteve em parte a autuação. Exonerou as exigências de IRPJ dos meses de maio a setembro de 1992, reduziu os valores exigidos a título de CSLL, nos meses de agosto a dezembro de 1992, por terem sido lançados em valores maiores que os devidos e também reduziu a multa de ofício, de 100% para 75%.

Notificada da decisão, em 09/05/2008, apresentou a interessada, em 06/06/2008, recurso voluntário. Nas razões preliminares, em extenso arrazoadado em que tece considerações doutrinárias a respeito da decadência e da prescrição, invoca a decadência em virtude do decurso do prazo de 5 anos contados da data da impugnação afirmando que a

decisão definitiva de constituição do crédito tributário deveria ter sido proferida até 28/11/2000. Afirma, ainda, ter se operado a prescrição da pretensão do Fisco em cobrar o crédito tributário

No mérito aduz ter o direito líquido e certo de retroativamente ajustar o balanço/90 com a finalidade de apropriar o resultado corrigido do saldo devedor da conta de correção monetária do balanço o que teria sido expressamente reconhecido pelo Poder Público, permitindo-se a dedução, do lucro tributável, do valor relativo à variação integral do IPC, que em confronto ao BTN, resulta na diferença que poderá ser deduzida na determinação do lucro real.

Afirma que estando reconhecido legalmente este direito não cabe a nenhum dispositivo legal postergar o seu exercício efetivo podendo o contribuinte fazer o uso imediato desse direito constitucionalmente resguardado, respeitando a propriedade já lhe fora garantida na lei e que o Decreto nº 332/91 teria extrapolado os limites legais suprimindo direitos conferidos pela Lei.

Especificamente no que toca à CSLL, afirma que o lançamento é nulo por inexistência de previsão legal para a tributação da CSLL do saldo credor da diferença de correção monetária do balanço da diferença entre o IPC X BTNF de 1990. Aqui também afirma que o Decreto nº 332/91 teria extrapolado os limites legais da Lei nº 8.200, de 1991, ao determinar a adição dos encargos de depreciação na base de cálculo da CSLL. Colaciona jurisprudência administrativa a favor de sua tese.

Consigna que as multas impostas tem caráter confiscatório e que deveriam ser limitadas ao percentual de 30%.

Defende a inaplicabilidade de juros e da taxa Selic, considerada inconstitucional.

Ao final pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

1 Preliminares

1.1 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO

A primeira questão a ser analisada no presente recurso diz respeito à preliminar de decadência.

O prazo decadencial do IRPJ e demais tributos federais encontra-se disciplinado no Código Tributário Nacional – Lei n.º 5.172, de 1966, como regra geral no artigo 173, e é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional dispôs, no artigo 150, parágrafo 4º, a respeito de prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O IRPJ, dentre outros tributos, está sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Não basta, entretanto, a atribuição, ao sujeito passivo, pela legislação, do dever de apurar e pagar o tributo competente, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. Para que referido regra seja aplicada é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o

pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura IRPJ devido e nos casos em que apesar de apurar IRPJ devido, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Dada a grande divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, esclareço que a interpretação aqui adotada encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Cito, a título de exemplo, a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), com efeitos de Repetitivo, julgado em 12 de agosto de 2009, no acórdão relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos

sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No presente caso a recorrente optou, no ano-calendário 1992, pela apuração de seus resultados e pagamento do IRPJ com base nas regras do lucro real anual, com recolhimentos por estimativa no curso do período. Assim, na apuração do lucro real anual com recolhimentos efetuados por estimativa o fato gerador do IRPJ ocorre em 31 de dezembro, por ocasião da apuração final com levantamento de balanços e demonstrações do resultado do exercício. O prazo decadencial, como visto, é aquele regulado pelo 150, §4º do CTN, ou seja, cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, que no presente caso ocorreu em 31/12/1992.

Assim, o prazo decadencial de cinco anos para constituição do crédito tributário começou a fluir em 31/12/1992, vencendo-se em 31/12/1997. A ciência do lançamento se deu em 21/10/1995, logo, dentro do prazo legal, razão pela qual não se consumou a decadência.

No que toca a pretensão da recorrente em ver reconhecida a prescrição, este órgão colegiado já tem sua jurisprudência mansa e pacífica no sentido de não haver prescrição no curso do processo administrativo fiscal, como se verifica da seguinte súmula, de observação obrigatória:

Súmula CARF n º 11. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

2 Mérito

No mérito verifica-se que a recorrente se apropriou, no ano-calendário de 1992, de despesas de depreciação oriundas da diferença entre os índices de correção monetária

IPC x BTNF aplicados ao balanço encerrado em 1990, mas que somente poderiam ser deduzidos a partir do ano-calendário 1993.

A propósito do tema, cumpre transcrever a legislação de regência:

Lei n.º 8.200, de 1991:

Art. 3º - A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder a diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal. Terá seguinte tratamento fiscal:

I - Poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor.

II - será 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.

O dispositivo legal acima reproduzido já se encontra redigido com as alterações da Lei n.º 8.682, de 1993

Vê-se, pois, que a lei reconheceu a defasagem entre os índices utilizados para a correção monetária das contas do balanço patrimonial encerrado em 31/12/1990, mas condicionou a apropriação das diferenças apuradas entre a aplicação dos índices, em parcelas, a partir do ano-calendário 1993.

Regulamentando o quanto foi disposto pela Lei, foi editado o Decreto n.º 332, de 04/11/1991:

Art. 39. Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.

§ 1º Os valores a que se refere este artigo, computados em conta de resultado anteriormente ao período-base de 1993, deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 2º As quantias adicionadas serão controladas na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, para exclusão a partir do exercício financeiro de 1994, corrigidas monetariamente com base no INPC.

Tendo a recorrente antecipado a apropriação de uma despesa, caberia, então, à auditoria fiscal, efetuar os ajustes e adicionar tais despesas ao lucro real apurado no ano-calendário 1992 e aplicar ao caso os efeitos da postergação, já que o lucro reduzido em 1992, foi compensado posteriormente com aquele apurado em 1993.

No entanto, quando verificada a inexatidão no regime de competência com a aplicação dos efeitos da postergação, deve a autoridade fiscal proceder, quando for o caso, à imputação proporcional de pagamentos, já que, além do imposto que deixou de ser recolhido no período-base devido, também deixaram de ser recolhidos os acréscimos legais incidentes sobre esse débito.

Esse é o procedimento correto, determinado pela legislação de regência:

Decreto-lei n° 1.598, de 1977:

Art. 6º Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

§ 4º. Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º. A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º. O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º. O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.”

Constata-se, assim, que a auditoria fiscal agiu nos exatos termos da lei.

A Turma Julgadora de 1ª Instância notou os erros cometidos pelo agente fiscal nos cálculos efetuados nos autos de infração, corrigindo-os e expurgou, do crédito tributário lançado, os valores indevidamente exigidos.

O inconformismo da defesa relativamente aos aspectos legais ou constitucionais dos comandos legais que ampararam as exigências não podem ser opostos à Administração Tributária, já que cabe ao Poder Judiciário se pronunciar sobre tais questões. Nesse sentido também já é pacífica a jurisprudência administrativa, como se verifica da seguinte súmula:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que toca à CSLL, como bem salientou a Turma Julgadora de 1ª Instância, a Lei nº 8.200, de 1991, nada dispôs acerca da dedutibilidade dos encargos da diferença de correção monetária do balanço da base de cálculo da CSLL, dispondo expressamente a respeito, unicamente, da apropriação das parcelas no cálculo do lucro real.

Assim, por ausência de permissão legal, são indedutíveis, da base de cálculo da CSLL, os encargos de depreciação decorrentes da diferença de correção monetária IPC/BTNF, nos valores relacionados à fl. 69 dos autos.

Com relação à penalidade aplicada sobre os tributos exigidos nos presentes autos é de se esclarecer que a multa ao percentual de 75% corresponde à multa exigida nos casos de lançamento de ofício.

A penalidade instituída pelo artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, qual seja, a falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento de tributos devidos, por parte da contribuinte, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

No que respeita à inconformidade da recorrente em relação à incidência de juros calculados com base na taxa SELIC, este órgão de julgamento já consolidou seu entendimento, como se verifica do enunciado de súmula abaixo reproduzido:

Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

CÓPIA