



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

Processo nº 13807.003874/2001-74
Recurso nº 161.007 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.238 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 12/06/2012
Matéria IRPJ
Recorrente SANTA ROSA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano calendário: 1996

Ementa: NULIDADE - ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. Não é motivo de nulidade do auto de infração, por cerceamento de direito de defesa, a imprecisão na descrição do enquadramento legal quando o sujeito passivo demonstra perfeita compreensão dos motivos de fato e de direito do lançamento.

DECADÊNCIA - Em não havendo pagamento do tributo, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, inicia-se do exercício/período seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido iniciado, *ex-vi* do disposto no inciso I, art. 173, do CTN.

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO - CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA DE ÍNDICES (IPC X BTNF) – O saldo credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF, corrigido pelos índices próprios, deve ser somado ao montante de lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1992, recebendo, a partir de 1º/01/93, o mesmo tratamento dado ao saldo do lucro inflacionário acumulado a realizar.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (**Súmula CARF Nº 2**)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - Tem-se como não passível de compensação na apuração mensal do lucro real de 1996, o saldo de prejuízos fiscais de exercícios anteriores que não foram comprovados e registrados no LALUR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins De Sousa – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José De Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marco Antonio Nunes Castilho, Gilberto Baptista e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos adoto o relatório da decisão recorrida (fls.425/426) que a seguir transcrevo:

Trata o presente processo de lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 525.318,08, incluídos o tributo, a multa de ofício e os juros de mora, calculados até 30/04/2001.

2. No Auto de Infração (fls. 65/71), a Fiscalização informa o seguinte, em síntese:

2.1. O presente Auto de Infração originou-se da revisão de sua declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1997, ano-calendário 1996, de acordo com o art. 835 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99).

111/ 2.2. As alterações efetuadas e suas conseqüências estão detalhadas no Demonstrativo de Valores Apurados e no Demonstrativo de Consolidação de Valores (fls. 67/70).

2.3. No que se refere às penalidades aplicadas, o enquadramento legal correspondente consta no Demonstrativo de Multa de Lançamento de Ofício e dos Juros de Mora (fls. 71).

2.4. Todos os demonstrativos citados são parte integrante do presente Auto de Infração.

3. Os enquadramentos legais das infrações foram os seguintes.

3.1. Lucro Inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório - Artigos 195, 417, 419 e 420 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, e artigos 5º, caput e §1º, e artigo 7º, caput e §1º, da Lei nº9065/1995.

3.2. Compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real - Artigos 196, inciso III, 502 e 503 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, artigo 42, parágrafo único, da Lei nº 8981/1995 e artigos 12 e 15 da Lei nº 9065/1995.

4. O Interessado, tendo tomado ciência do Auto de Infração 18/04/2001 (AR às fls.73), apresentou sua impugnação (fls. 77/85) em 18/05/2001, por intermédio de seus procuradores (fls. 87/103), alegando, em síntese, que:

4.1. Os critérios utilizados pela Fiscalização para cálculo da realização do lucro inflacionário bem como para remontar as

bases de cálculo do IRPJ não se apresentam claros e precisos quanto à sua forma de demonstração, cerceando o direito de defesa da Impugnante.

4.2. De acordo com o entendimento uniformizado na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CRSF nº 01-02.850, 01-02.620), o Imposto de Renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, regendo-se a contagem do prazo decadencial pelas regras do §4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional. Conforme declaração de rendimentos anexa, a Impugnante, no ano-calendário de 1996, adotou o regime de apuração pelo lucro real mensal. Assim, os valores referentes aos fatos geradores ocorridos em janeiro e março de 1996, já teriam sido alcançados pela decadência quinquenal (jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes às fls. 81/82).

4.3. A Impugnante dedica-se à exploração de atividade rural, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023/1990, c/c art. 59 da Lei nº 9430/1996, cultivando soja, como se denota da declaração de rendimentos. Assim, a limitação de 30% para a compensação de prejuízo fiscal, utilizada pela Fiscalização para fundamentar o lançamento, não se aplica à Impugnante, pelo disposto no art. 512, do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 e na Instrução Normativa nº39, de 28 de junho de 1996 (jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes às fls. 84).

5. O processo foi enviado à DEFIC/SPO/SAPAF para que fossem realizadas as diligências necessárias de modo que ficasse demonstrado, nos autos, o cálculo dos valores a serem adicionados ao lucro líquido a título de lucro inflacionário realizado, para fins de apuração do lucro real, nos períodos-base autuados. A Impugnante tomou ciência do Termo de Encerramento de Diligência (fls. 257 a 259), via postal, conforme atesta o Aviso de Recebimento à fl. 267, tendo sido juntados aos autos, pela Fiscalização, o Demonstrativo do Lucro Inflacionário (fls. 260 a 266) e a DIRPJ/1993 (fls. 223 a 248).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/São Paulo /SP) julgou procedente em parte o lançamento conforme decisão proferida no Acórdão nº 9.026, de 09/03/2004, da 4ª Turma da DRJ/São Paulo OI/SP (fls.66/71), cuja ementa transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: PRELIMINAR LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INAPLICABILIDADE. Não se caracteriza o lançamento por homologação quando não ocorre o pagamento antecipado, hipótese em que o prazo de que dispõe o Fisco para a constituição do crédito tributário é regido pelo disposto no artigo 173, I, do CTN.

DECADÊNCIA. LUCRO INFLACIONÁRIO.

Há que se deduzir do saldo do lucro inflacionário a realizar as parcelas que deveriam ter sido oferecidas à tributação em períodos já atingidos pela decadência.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.

ATIVIDADE RURAL. O limite de 30% do lucro real para fins de compensação saldo de prejuízos fiscais acumulados não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.

Sendo insuficiente o saldo de prejuízos fiscais acumulados a compensar com o lucro real apurado, mantém-se a glosa do valor excedente.

A empresa autuada foi cientificada da mencionada decisão em 26/01/2007 e, protocolizou o recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 26/02/2007, fls.462/487, no qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

Da nulidade do Auto de Infração.

A recorrente alega que, da análise do auto de infração que deu origem ao presente processo, é evidente a capitulação errônea do enquadramento legal em relação à realização do lucro inflacionário acumulado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório. Isso porque a autoridade fiscal mencionou, dentre outros, como dispositivos infringidos pela Recorrente o art. 7º, caput e § 1º da Lei nº 9.065/95. Considerando que, não ocorreu qualquer tipo de incorporação, cisão ou encerramento de atividades, inquestionável é a ausência de nexo causal entre o fato descrito com a infração alegada. Entende que, diante da ilegalidade e do cerceamento de defesa, requer a decretação de nulidade do Auto de Infração.

Da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao fato gerador de janeiro/96.

A recorrente argüi que, sendo o imposto de renda mensal tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável não pode ser outro senão o previsto no art. 150, §4º do CTN. Portanto, diverge do entendimento da decisão recorrida que no caso em análise adotou como fundamento para a contagem do prazo decadencial o previsto no art. 173, I, do CTN. Assim, considerando que a Recorrente adotou o regime de apuração do lucro real mensal no ano-calendário de 1996 e que o lançamento somente se materializou em **02 de abril de 2001**, o valor relativo ao fato gerador de janeiro de 1996 não poderia ser exigido pela Fazenda Pública, já que havia sido alcançado pelo instituto da decadência, sendo-lhe defeso efetuar o respectivo lançamento.

Da correção monetária complementar IPC/BTNF sobre as demonstrações financeiras.

A Recorrente diz que discorda da decisão recorrida ao afirmar que a parcela da correção monetária correspondente à diferença entre IPC/BTNF deveria obrigatoriamente integrar o saldo de lucro inflacionário acumulado, sendo, por conseguinte, considerada no cálculo da parcela mensal de realização mínima obrigatória.

Aduz a defesa que tal argumento não pode prosperar porque a correção com base nesse índice era uma **faculdade** concedida pelo legislador infraconstitucional, e a Recorrente não optou em nenhum momento por esse tipo de correção monetária. Para tanto transcreve às fls.474/477, os artigos 2º e 3º da Lei nº 8.200/91, e os artigos 32 e 40 do Decreto nº 332/91, que regulamento a referida Lei. Ao final conclui que dos artigos 2º e 3º da **Lei nº 8.200/91**,

depreende-se que era **faculdade** dos contribuintes optar pelo reconhecimento da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF, e, nesse sentido, o Decreto nº 332/91, ao regulamentar tais dispositivos, jamais poderia tratar referida **facultatividade** dos contribuintes como **obrigatoriedade**.

Para corroborar sua assertiva transcreve à fl.479, a seguinte ementa de acórdão da lavra do antigo 1º Conselho de Contribuintes:

"DIFERENÇA IPC x BTNF — RESULTADO CREDOR DO ANO DE 1.990 APURADO PELO FISCO — LANÇAMENTO DE OFÍCIO — A Lei 8.200/91 reconhece a existência da diferença de correção monetária das demonstrações financeiras no ano de 1990, mas não tornou compulsória a sua apuração, só regulamentando os efeitos fiscais quando a pessoa jurídica tem a iniciativa de corrigir aquela distorção, mesmo retroativamente. A obrigatoriedade prevista no art. 32 do Decreto 332/91 é de manifesta ilegalidade, pois extrapola o conteúdo e o alcance previstos na lei em função da qual foi expedido, além da impropriedade da imposição de obrigação retroativa, vedada pelo ordenamento jurídico."

(1º CC, Acórdão nº 108-05.125, Recurso nº 110.682)

Afirma ainda a Recorrente que, em suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica —DIRPJs comprovam que não foi feita a opção pela correção da diferença entre o IPC e o BTNF, nos termos da Lei nº 8.200/91, já que nas respectivas linhas não consta qualquer tipo de preenchimento. Contudo, em ato manifestamente ilegal, contrariando de forma patente a jurisprudência, a DRJ indevidamente incluiu a diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF na apuração do Lucro Inflacionário da Recorrente nos meses de junho e de dezembro de 1992 (Cr\$ 942.00.737,00 e Cr\$ 3.262.640.333,00), partindo do pressuposto de que a Recorrente é obrigada a efetuar a referida correção monetária.

Finalmente conclui que, se em nenhum momento informou qualquer valor relativo às diferenças de correção monetária IPC/BTNF, não pode a DRJ, em total afronta à legalidade, exigir da Recorrente a imputação dos valores apurados relativos à correção monetária no lucro inflacionário acumulado, se não houve a opção por parte da Recorrente desse tipo de correção.

Da realização mínima do lucro inflacionário e das compensações de prejuízos fiscais.

A recorrente alega que, após a apuração do lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1995, a autoridade fiscal adicionou, a cada mês, a razão de 1/120 do saldo de lucro inflacionário na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 1996. Aduz que, nos demonstrativos de cálculo, após a referida adição, a DRJ não levou em consideração a existência de saldo de prejuízos fiscais de anos anteriores da Recorrente. Apenas, manteve o mesmo valor compensado em DIPJ nas novas bases de cálculo.

Argumenta que, o direito à compensação dos prejuízos fiscais encontra-se previsto no artigo 14 da Lei nº 8.023/1990 e no artigo 512 do RIR/99. Assim, uma vez efetuado o lançamento de ofício, o saldo de prejuízo fiscal detido pela Recorrente deveria ter sido devidamente considerado.

Conclui que, mesmo que a Recorrente não tenha apresentado todos os documentos requeridos por meio de intimações fiscais, tal fato não obsta a Secretaria da Receita Federal (SRF) de apurar devidamente o valor do saldo de prejuízo fiscal da Recorrente, já que esta

apresentou à SRF diversas declarações, as quais contêm as informações específicas a esse respeito.

Observa que às fls. 272/315 e 379/422, a autoridade fiscal juntou aos presentes autos vários demonstrativos de cálculo, dentre os quais constam os de prejuízo fiscal da Recorrente, em que verifica que até dezembro de 1995, a Recorrente detinha um saldo de prejuízo fiscal acumulado de R\$ 321.657,65, o que evidentemente lhe assegura o seu direito à compensação.

Do limite de compensação dos prejuízos fiscais

A recorrente argúi que, a DRJ reconheceu, em sua decisão, que tendo a Recorrente atividade exclusivamente rural, a compensação dos seus prejuízos fiscais não estava sujeita ao limite de 30%. No entanto, a própria DRJ indevidamente optou por segregar as atividades, aplicando a trava de 30% na compensação dos prejuízos fiscais sobre as supostas "demais atividades".

Desse modo, entende evidente a contradição entre a decisão e os cálculos elaborados pela DRJ, uma vez que enquanto a primeira reconhece a não aplicação do limite de 30% nas compensações de prejuízo fiscal, o segundo não adota esse critério para o cálculo do imposto supostamente devido.

Enfatiza que a Recorrente se dedica à exploração de atividade rural, nos termos do artigo 20 da Lei nº 8.023/90, cumulado com o artigo 59 da Lei nº 9.430/96, especificamente no cultivo de soja.

Enfim conclui que, as compensações efetuadas pela DRJ encontram-se equivocadas pelos seguintes motivos:

(i) a compensação dos prejuízos fiscais não deveria ter sido limitada a 30% no que concerne ao numerário relativo às "atividades em geral" que, na realidade, correspondem às "atividades rurais";

(ii) para efeito de compensação do prejuízo fiscal, a DRJ deveria ter considerado a soma dos valores constantes na "Atividade rural" e na "Atividade em geral"; e

(iii) as compensações não levaram em conta a existência de saldo de prejuízos fiscais de anos anteriores.

Ao final requer seja devidamente cancelado o lançamento ora discutido, em razão de sua total improcedência. Não obstante, ainda que assim não se entenda, requer, subsidiariamente, seja o feito convertido em diligência, de modo a que se apure de maneira correta o lucro real do período, efetuando os ajustes mencionados, com o intuito de verificar a existência de eventual débito a ser recolhido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Ester Marques Lins De Sousa

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e suas alterações posteriores. Dele tomo conhecimento.

O Auto de Infração em questão refere-se ao IRPJ — Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos períodos de janeiro, março e junho a dezembro do ano calendário de 1996 (Lucro Real Mensal) decorrente de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou as seguintes irregularidades:

- Lucro Inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório

- Compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, sem observar a limitação de 30% imposta pela Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95.

Conforme relatado, a defesa da recorrente se expressa nos seguintes itens que a passo analisá-los na mesma ordem apresentada.

Da nulidade do Auto de Infração.

A recorrente alega que, da análise do auto de infração que deu origem ao presente processo, é evidente a capitulação errônea do enquadramento legal em relação à realização do lucro inflacionário acumulado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório. Isso porque a autoridade fiscal mencionou, dentre outros, como dispositivos infringidos pela Recorrente o art. 7º, caput e § 1º da Lei nº 9.065/95. Considerando que, não ocorreu qualquer tipo de incorporação, cisão ou encerramento de atividades, inquestionável é a ausência de nexo causal entre o fato descrito com a infração alegada. Entende que, diante da ilegalidade e do cerceamento de defesa, requer a decretação de nulidade do Auto de Infração.

Vale ressaltar que tal argumento se fez apenas em sede recursal, o que denota que por tal motivo não restou qualquer óbice à defesa.

Apesar do dispositivo impróprio no auto de infração (art. 7º, caput e § 1º da Lei nº 9.065/95 para os casos de: incorporação, cisão ou encerramento de atividades), em nada prejudicou a descrição dos fatos que, com as informações necessárias se mostrou sem deficiência e suficientemente utilizadas na realização da defesa.

Até porque os outros dispositivos (Artigos 195, 417, 419 e 420 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, e artigos 5º, caput e §1º, da Lei nº 9.065/1995), foram corretamente indicados para o enquadramento legal em relação à infração apontada no auto de infração, ou seja, realização do lucro inflacionário acumulado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório.

Enfim a impropriedade do dispositivo mencionado não redundou em qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa nem em majoração indevida do crédito tributário lançado, portanto, a nulidade não deve ser pronunciada.

Nessa esteira, tem-se o ACÓRDÃO nº101-96.804, julgado em 25/06/2008, assim ementado:

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. IMPRECISÃO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. Não é motivo de nulidade do auto de infração, por cerceamento de direito de defesa, qualquer imprecisão na descrição do enquadramento legal quando o sujeito passivo demonstra perfeita compreensão dos motivos de fato e de direito do lançamento.

Preliminar rejeitada.

Da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao fato gerador de janeiro/96.

A recorrente argúi que, sendo o imposto de renda mensal tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável não pode ser outro senão o previsto no art. 150, §4º do CTN. Portanto, diverge do entendimento da decisão recorrida que no caso em análise adotou como fundamento para a contagem do prazo decadencial o previsto no art. 173, I, do CTN. Assim, considerando que a Recorrente adotou o regime de apuração do lucro real mensal no ano-calendário de 1996 e que o lançamento somente se materializou em **02 de abril de 2001**, o valor relativo ao fato gerador de janeiro de 1996 não poderia ser exigido pela Fazenda Pública, já que havia sido alcançado pelo instituto da decadência, sendo-lhe defeso efetuar o respectivo lançamento.

Antes do novo regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que impõe sejam os processos julgados de acordo com o entendimento das Cortes Superiores de Justiça, vinha adotando a tese de que, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para proceder ao lançamento de ofício. Findo esse prazo, ocorria a homologação tácita e estaria extinto o direito da Fazenda para constituir o crédito, eis que no meu entendimento sendo o tributo (IRPJ) sujeito ao lançamento por homologação, o início da contagem do prazo é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo fraude ou simulação.

Entretanto, de acordo com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em não havendo pagamento do tributo, impõe-se a regra disposta no inciso I, artigo 173 do CTN, ou seja, o prazo é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para a análise da situação toma-se como esclarecedora a seguinte informação da decisão recorrida (fl.429) que a seguir transcrevo:

19. In casu, no ano-calendário de 1996, não foi apurado imposto a pagar em nenhum mês do ano-calendário, conforme se verifica na Ficha 08 (Cálculo do Imposto de Renda) da declaração de IRPJ (fls. 316 a 327).

Assim, *não havendo pagamento do tributo* no ano calendário de 1996, a contagem do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário rege-se pelo disposto no inciso I, artigo 173 do CTN, *in verbis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Considerando que a Recorrente adotou o regime de apuração do lucro real mensal no ano-calendário de 1996 e o fato gerador de janeiro ocorreu no último dia do mês (31/01/1996) data de apuração do IRPJ, e que, a partir do mês seguinte (fevereiro de 1996) a Fazenda Nacional já poderia exigir o tributo devido, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial contar-se-á a partir do primeiro dia do exercício seguinte (01/01/1997) com termo final em 01/01/2002, *ex-vi* do disposto no inciso I, art. 173, do CTN.

Portanto, tendo o contribuinte tomado ciência do lançamento em 18/04/2001 (AR – fl.73), não há falar em decadência para a administração lançar eventuais diferenças referentes ao mês de janeiro de 1996.

Preliminar rejeitada.

Da correção monetária complementar IPC/BTNF sobre as demonstrações financeiras.

A Recorrente diz que discorda da decisão recorrida ao afirmar que a parcela da correção monetária correspondente à diferença entre IPC/BTNF deveria obrigatoriamente integrar o saldo do lucro inflacionário acumulado, sendo, por conseguinte, considerada no cálculo da parcela mensal de realização mínima obrigatória.

Sobre a diferença entre IPC/BTNF consta da decisão recorrida (fls.432/434) o seguinte:

(...)

29. Logo, na recomposição da diferença do saldo do lucro inflacionário diferido será excluído do montante tributável as parcelas do lucro inflacionário acumulado que deveriam ter sido realizadas em períodos já abrangidos pela decadência, cuja realização era obrigatória nos termos da legislação.

30. No que concerne ao tratamento da diferença entre o IPC e a BTNF para atualização das demonstrações financeiras devemos transcrever o art 3º da Lei 8.200/1991 que estabeleceu o tratamento fiscal a ser aplicado à diferença de correção monetária IPC/BTNF verificada no período - base de 1990, in verbis:

"Art.3º 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, terá o seguinte tratamento fiscal:

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."

31. Regulamentando o dispositivo, o Poder Executivo fez editar o Decreto nº 332/1991, no qual ficou estabelecido na seção IV o seguinte:

"Art. 38. O resultado da correção monetária das demonstrações financeiras, que corresponder à diferença verificada no período - base de 1990, entre a variação do IPC e o BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real, em quatro períodos - base consecutivos, a partir do período - base de 1993 até o de 1996, à razão de vinte e cinco por cento por período - base, quando se tratar de saldo devedor;

II será adicionado na determinação do lucro real, a partir do período - base encerrado em 1993, de acordo com as normas de realização do lucro inflacionário do período - base (arts. 22 e 23) quando se tratar de saldo credor.

Parágrafo único. Na determinação do saldo credor a ser adicionado na forma do inciso II, a pessoa jurídica deverá somar o saldo credor correspondente à diferença de correção referida neste artigo ao lucro inflacionário acumulado transferido do período - base de 1992."

32. Para os contribuintes do lucro real, além da realização obrigatória de parcela do lucro inflacionário acumulado, o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF e a variação entre esses índices verificada sobre o lucro inflacionário acumulado em 31.12.89, passaram a integrar o lucro inflacionário acumulado a partir de janeiro de 1993, sujeitaram-se à realização mínima de 1/240 nos meses dos anos de 1993 e 1994, e de 1/120 nos meses do ano de 1995, conforme determinado pelos arts. 30 e 32 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992:

"Art. 30. A pessoa jurídica deverá considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/240, ou o valor efetivamente realizado, nos termos da legislação em vigor, do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, art.3º).

Art. 32. A partir do exercício financeiro de 1995, a parcela de realização mensal do lucro inflacionário acumulado, a que se refere o art. 30 desta lei, será de, no mínimo, 1/120.

33. Tendo em vista a obrigatoriedade da realização do Lucro Inflacionário nos períodos anteriores ao da autuação, bem como a integração dos efeitos da diferença IPC/BTNF90 a partir do ano-calendário de 1993, devem ser excluídos os correspondentes valores do cômputo do saldo de lucro inflacionário acumulado em dezembro de 1995, cujo valor será considerado para o cálculo da realização obrigatória nas apurações mensais do ano-calendário de 1996.

34. Assim, devem ser apropriadas, as parcelas que teriam que ser tributadas até dezembro de 1995, nos períodos de apuração nos quais se observa que o contribuinte não efetuou a realização de lucro inflacionário nos percentuais e realização mínima obrigatória previstos na legislação de regência (...)

Aduz a defesa que a decisão da DRJ não pode prosperar porque a correção com base nesse índice era uma **faculdade** concedida pelo legislador infraconstitucional, e a Recorrente não optou em nenhum momento por esse tipo de correção monetária. Para tanto transcreve às fls.474/477, os artigos 2º e 3º da Lei nº 8.200/91, e os artigos 32 e 40 do Decreto nº 332/91, que regulamentou a referida Lei. Ao final conclui que dos artigos 2º e 3º da **Lei nº 8.200/91**, depreende-se que era **faculdade** dos contribuintes optar pelo reconhecimento da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF, e, nesse sentido, o Decreto nº 332/91, ao regulamentar tais dispositivos, jamais poderia tratar referida **facultatividade** dos contribuintes como **obrigatoriedade**.

A recorrente alega, que não efetuara a correção monetária em virtude de não ser a mesma obrigatória.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Vê-se que a recorrente confunde a Correção Monetária Especial do Ativo Permanente com Base em Índice Nacional de Preços (CM ESPECIAL) com a Correção Monetária Diferença IPC/BTNF, ambas dispostas na Lei nº 8.200/91 (artigos 2º e 3º respectivamente).

Trata-se de correções monetárias distintas, sendo a CM ESPECIAL (artigo 2º), facultativa e a CM DIFERENÇA IPC/BTNF, obrigatória (artigo 3º), vejamos:

*Art. 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real **poderão** efetuar correção monetária especial das contas do Ativo Permanente, com base em índice que reflita a nível nacional, variação geral de pregos.*

*§ 1º A correção monetária de que trata este artigo **poderá** ser efetuada, exclusivamente, em balanço especial levantado, para esse efeito, em 31 de janeiro de 1991, **após a correção com base no BTN Fiscal de Cr\$ 126,8621.***

(...)

*§ 4º O valor da correção especial, realizado mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título, **poderá** ser deduzido como custo ou despesa, para efeito de determinação do lucro real.*

*§ 6º A correção de que trata este artigo **poderá** ser registrada até a data do balanço de encerramento do período - base de 1991, mas referida à data de 31 de janeiro de 1991.*

(...)

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

I - poderá ser deduzida na determinação do lucro real, em quatro períodos - base, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, 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.

(grifos acrescentados)

A argumentação da recorrente diz respeito à faculdade da CM ESPECIAL prevista no artigo 2º da Lei nº 8.200/91, e não se coaduna com o estabelecido em relação à CM DIFERENÇA IPC/BTNF, considerada obrigatória para todas as empresas que determinaram o Imposto de Renda do exercício de 1991, período base de 1990, com base no Lucro Real.

É certo que no julgado trazido pelo Recorrente o voto condutor do acórdão de 13/05/1998, foi no sentido de que a obrigatoriedade prevista no art. 32 do Decreto 332/91 é de manifesta ilegalidade, pois extrapola o conteúdo e o alcance previstos na lei em função da qual foi expedido.

Ouso divergir de tal entendimento. Na verdade, a opção existia, explicitamente, mas apenas para a correção monetária especial do ativo imobilizado (artigo 2º). Já em relação ao artigo 3º a mesma Lei nº 8.200/91 nada facultou ao contribuinte. Necessário, que a opção também fosse expressa no artigo 3º uma vez que o mesmo disciplina o tratamento fiscal no caso de saldo devedor ou saldo credor da correção monetária.

Nesse sentido traz-se à colação, julgado mais recente, o Acórdão 107-07934, de 23/02/2005, assim ementado:

Número do Recurso: 135722 Câmara: SÉTIMA CÂMARA Data da Sessão: 23/02/2005 Relator: Luiz Martins Valero Decisão: Acórdão 107-07934 Ementa: (...) IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - FALTA DE APLICAÇÃO DA DIFERENÇA IPC/BTNF AO SALDO EM 31.12.89 - DECADÊNCIA - O índice que representa o diferencial entre o IPC e o BTNF deveria ser aplicado ao saldo de lucro inflacionário existente em 31.12.89. A realização do valor assim resultante era exigível a partir do ano-calendário de 1993, portanto, a falta dessa correção autoriza o fisco a exigi-la como integrante do saldo a realizar em 31.12.95.

Assim, é possível concluir que a **exigência compulsória** de apuração da diferença IPC X BTNF, prevista no art. 32 do Decreto 332/91, encontra sustentação no artigo 3º da Lei nº 8.200/91 que não pode ser afastada conforme entendimento consubstanciado na Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

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

Da realização mínima do lucro inflacionário e das compensações de prejuízos fiscais.

A recorrente alega que, após a apuração do lucro inflacionário acumulado em 31 de dezembro de 1995, a autoridade fiscal adicionou, a cada mês, a razão de 1/120 do saldo de lucro inflacionário na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 1996. Aduz que, nos demonstrativos de cálculo, após a referida adição, a DRJ não levou em consideração a existência de saldo de prejuízos fiscais de anos anteriores da Recorrente. Apenas, manteve o mesmo valor compensado em DIPJ nas novas bases de cálculo.

Argumenta que, o direito à compensação dos prejuízos fiscais encontra-se previsto no artigo 14 da Lei nº 8.023/1990 e no artigo 512 do RIR/99. Assim, uma vez efetuado o lançamento de ofício, o saldo de prejuízo fiscal detido pela Recorrente deveria ter sido devidamente considerado.

Conclui que, mesmo que a Recorrente não tenha apresentado todos os documentos requeridos por meio de intimações fiscais, tal fato não obsta a Secretaria da Receita Federal (SRF) de apurar devidamente o valor do saldo de prejuízo fiscal da Recorrente, já que esta apresentou à SRF diversas declarações, as quais contêm as informações específicas a esse respeito.

Observa que às fls. 272/315 e 379/422, a autoridade fiscal juntou aos presentes autos vários demonstrativos de cálculo, dentre os quais constam os de prejuízo fiscal da Recorrente, em que verifica que até dezembro de 1995, a Recorrente detinha um saldo de prejuízo fiscal acumulado de R\$ 321.657,65, o que evidentemente lhe assegura o seu direito à compensação.

Para que se compreenda o contexto da ação fiscal cabe transcrever o seguinte trecho da decisão recorrida (fls.426/427):

(...)

Inicialmente, é oportuno esclarecer que a empresa foi intimada a prestar esclarecimentos sobre os pontos autuados em dois momentos: durante a ação fiscal (fl.02) e em diligência realizada em função de sua impugnação (fls. 200 e 219). Em nenhum momento, a empresa apresentou o Livro de Apuração do Lucro Real —LALUR, e os documentos e demonstrativos solicitados.

8. O Auto de Infração foi então lavrado com os dados que a Fiscalização dispunha, que nada mais são do que os dados informados nas declarações de rendimentos regularmente entregues pela empresa, atualizados pelos índices oficiais na forma prevista na legislação de regência (fls. 272 a 315).

9. Quando da diligência, foi anexada, inclusive, cópia do Demonstrativo do Lucro Inflacionário, da qual foi dado conhecimento à Impugnante, conjuntamente com o Termo de Encerramento de Diligência (fls. 257 a 266), conforme Aviso de Recebimento (AR) A. fl. 267.

10. Em relação à glosa de compensação do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, claramente descrita no Auto de Infração, caberia à Impugnante demonstrar que possuía saldo de prejuízos fiscais a compensar no ano-calendário autuado.

Compulsando-se os autos constata-se que, após a adição do lucro inflacionário – parcela mínima obrigatória, foram apuradas novas bases de cálculo ajustadas pela compensação dos prejuízos fiscais do próprio período base mensal, das demais atividades e atividade rural (entre si e sem a trava dos 30%) conforme demonstrado na decisão recorrida (fls.436/438). Portanto, foram utilizados os prejuízos fiscais mensais de 1996 declarados pelo contribuinte na DIPJ/97.

Como se vê, a Recorrente pleiteia a compensação de saldo de prejuízo fiscal acumulado de exercícios anteriores aos meses do ano calendário de 1996.

É cediço que, a pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo fiscal apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, desde que mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

O artigo 509 do RIR/99 assim dispõe, *in verbis*:

Art. 509 - O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art.64, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art.6º e parágrafo único)

O controle do valor dos prejuízos compensáveis, na forma da legislação vigente, deve ser feito na parte “B” do LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, cujo livro fiscal não fora apresentado à fiscalização apesar de intimado o contribuinte a fazê-lo.

Assim, ainda que declarados pela pessoa jurídica prejuízos fiscais nas DIPJ que alimentaram o SAPLI até 31/12/1995, não restaram os mesmos comprovados registrados no LALUR.

Portanto, à míngua de tal comprovação tem-se como não passível de compensação na apuração mensal do lucro real de 1996, o saldo de prejuízos de exercícios anteriores que não foram comprovados registrados no LALUR.

Do limite de compensação dos prejuízos fiscais

A recorrente argúi que, a DRJ reconheceu, em sua decisão, que tendo a Recorrente atividade exclusivamente rural, a compensação dos seus prejuízos fiscais não estava sujeita ao limite de 30%. No entanto, a própria DRJ indevidamente optou por segregar as atividades, aplicando a trava de 30% na compensação dos prejuízos fiscais sobre as supostas “demais atividades”.

Desse modo, entende evidente a contradição entre a decisão e os cálculos elaborados pela DRJ, uma vez que enquanto a primeira reconhece a não aplicação do limite de 30% nas compensações de prejuízo fiscal, o segundo não adota esse critério para o cálculo do imposto supostamente devido.

Registre-se que não constatei a afirmação da DRJ. Simplesmente a DRJ ao analisar o mérito da impugnação apresentada pela autuada fez a seguinte reprise sobre a argumentação da Recorrente constante do Relatório:

24. Acerca do mérito, a Defendente argúi que, por exercer atividade exclusivamente rural, a compensação de saldo negativo de IRPJ com lucro real antes da compensação não estaria restringida pelo limite de 30% previsto na legislação. Tal permissão, inclusive, teria sido objeto da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal de nº 39/1996 e do disposto no art. 512 do RIR/1999. (GRIFEI)

Portanto, a afirmação seria da lavra da Recorrente e não do voto condutor do acórdão recorrido, razão pela qual não se verifica a contradição apontada na defesa.

A Recorrente enfatiza que se dedica à exploração de atividade rural, nos termos do artigo 20 da Lei nº 8.023/90, cumulado com o artigo 59 da Lei nº 9.430/96, especificamente no cultivo de soja.

Vale ressaltar que da DIPJ/97, (fls.04/39), constam resultados (ora positivo ora negativo) tanto da atividade geral quanto da atividade rural, portanto cai por terra qualquer alegação da Recorrente afastando as “demais atividades” além da atividade rural.

Quanto a alegada aplicação da trava de 30%, conforme explicado no item anterior foram apuradas novas bases de cálculo ajustadas pela compensação dos prejuízos fiscais do próprio período base mensal, das demais atividades e atividade rural (entre si e **sem a trava dos 30%**) conforme demonstrado na decisão recorrida (fls.436/438). Portanto, foram utilizados os prejuízos fiscais mensais de 1996 apurados e declarados pelo contribuinte na DIPJ/97. A glosa da compensação se deu em relação a prejuízos fiscais de exercícios anteriores a 1996, não comprovados e sem registro no LALUR e não por aplicação da trava de 30%.

Quanto à alegada segregação das atividades pela DRJ consta da decisão recorrida (fl.438) que a forma da demonstração segregada, no presente caso, decorre da maior precisão para fins apenas de alimentação do SAPLI, que não gerou diferença na apuração do IRPJ (Ficha 08) em relação à forma escolhida pela Fiscalização, por totalizar os valores na Atividade Rural, posto que não houve alteração na compensação de prejuízos fiscais das demais atividades, vejamos:

40. Saliente-se que a Fiscalização optou por totalizar os valores na Atividade Rural, enquanto, no presente voto, escolheu-se demonstrar os resultados das Demais Atividades e da Atividade Rural apartados, o que não gera diferença na apuração do IRPJ (Ficha 08) em relação à forma escolhida pela Fiscalização, no presente caso, posto que não houve alteração na compensação de prejuízos fiscais das demais atividades - a qual seria limitada a 30% do Lucro Real apurado. A escolha dessa forma de demonstração decorre da maior precisão para fins apenas de alimentação do SAPLI.

Como afirmado a decisão recorrida (fls.436/438) manteve os prejuízos fiscais mensais de 1996 declarados e compensados pelo contribuinte na DIPJ/97 e não houve alteração na compensação de prejuízos fiscais das demais atividades e atividade rural, portanto não restou aplicada a limitação de 30% a que alude a recorrente.

No tocante ao pedido de diligência fiscal descrita no relatório acima, vale esclarecer que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/75 informa o princípio do livre convencimento do julgador quando estabelece que “ Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. Tanto é, que foi solicitada a diligência com relatório às fls.257/259 cientificado ao contribuinte (fl.267) do qual não houve manifestação da recorrente .

Em face do exposto, voto no sentido de afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Relatora Ester Marques Lins De Sousa

Processo nº 13807.003874/2001-74
Acórdão n.º **1802-001.238**

S1-TE02
Fl. 1.047

CÓPIA