



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

Processo nº 13808.001940/97-14
Recurso nº 172.727 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.356 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTN.
Recorrente ARGEPLAN ARQUITETURA, CONSTRUÇÃO E PLANEJAMENTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1992

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1992

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. DIFERENÇA IPC/BTNF.

A diferença de correção monetária entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal relativa ao ano de 1990, de prejuízos fiscais apurados nos períodos-base 1986 a 1989, somente poderá ser deduzida se a pessoa jurídica tiver lucro real, nos períodos-base encerrados de 1990 a 1993, suficiente, em cada ano, para a compensação dos valores corrigidos relativos àquela diferença, e esta dedução na determinação do lucro real, somente poderá ser feita em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE TRIBUTO.

A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita ou despesa pode dar ensejo ao lançamento por redução indevida do lucro e/ou por postergação do pagamento de tributo. Para que se dê o tratamento de postergação de tributo, é necessário verificar quais foram os efeitos tributários que decorreram dos eventos de postergação, ou antecipação, de alguma receita, despesa, ou dedução, fazendo-o para todos os períodos de apuração, a partir do período-base da postergação, até o último período de apuração anterior ao lançamento fiscal, identificando em quais períodos posteriores ao período-base houve pagamento a maior de tributo, cuja causa

deste pagamento a maior seja justamente aquela postergação ou antecipação de receita, despesa, ou dedução.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE TRIBUTOS. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA FISCAL DE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO.

Restando provado que a uma parcela do tributo lançado deve ser dado o tratamento de simples postergação do seu pagamento, esta parcela deve ser exonerada, pois, não sendo este Conselho autoridade lançadora, competente para promover a constituição de crédito tributário, deve-se cancelar a autuação nesta parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.


JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ - Relator.

EDITADO EM: 26 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio Oppermann Thomé (Relator), José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), Silvana Rescigno Guerra Barreto, e Manoel Mota Fonseca (Suplente Convocado).

Relatório

Inicialmente, adoto o relatório da decisão recorrida.

“Contra a pessoa jurídica acima identificada, tributada pelo lucro real, em decorrência de revisão da declaração de ajuste anual correspondente ao ano-calendário de 1992, foi emitida, em 10/04/1997, **Notificação de Lançamento Suplementar** do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – **IRPJ** (fls.25), com o crédito tributário de R\$ **25.751,76**, incluídos multa de 75% e juros de mora atualizados até 30/04/97, em razão de compensação indevida de prejuízo fiscal.

Verifica-se, pelo demonstrativo(fl.s.26) anexo à referida Notificação, que houve glosa total do prejuízo fiscal oriundo de 1988, no valor de Cr\$ **219.235.366,00**, utilizado pela contribuinte na compensação do lucro real do ano-calendário de 1992; por consequência, o lucro real de 1992 foi alterado pela fiscalização de Cr\$ **38.141.236,00** para Cr\$ **257.376.602,00**, valores em cruzeiros da época, e o resultado da declaração passou de imposto a restituir para imposto a pagar de **12.619,98 UFIR**(fl.s.26).

A fundamentação legal da infração reporta-se aos artigos 154, 382 e 388, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80; ao art. 8º do Decreto-lei nº 2.429/88; art. 14 da Lei nº 8.023/90 e item 39 da Instrução Normativa SRF nº 138/90.

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação em 14/05/1997 (fls.01/22), onde requer a improcedência do lançamento, alegando, em resumo e substância, os seguintes pontos:

- houve erro na apuração dos valores, pois, se existisse a infração, o valor a ser glosado seria de Cr\$ 210.832.515,00, relativo à diferença IPC/BTNF, e não Cr\$ 219.235.366,00, este composto da diferença IPC/BTNF mais a parcela corrigida normalmente pelo BTN da época, conforme valores transcritos nas partes A e B do Lalur;
- a capitulação legal dos fatos está em desacordo com os fatos, ou por não pertinentes(art.8º do Decreto-lei nº 2.429/88; art.14 da Lei nº 8.023/90 e item 39 da Instrução Normativa nº 138/90) ou por não fazerem menção à correspondente legislação que vigorava no tempo em que as infrações teriam sido praticadas;
- a ilegalidade e inconstitucionalidade do Decreto nº 332/91, pois este, sem respaldo na Lei nº 8.200/91, restringiu a compensação da diferença IPC/BTNF, para os períodos-base a partir de 1993, ferindo, assim, os princípios da “estrita legalidade”, da hierarquia das leis, da capacidade contributiva e do não-confisco, bem como os conceitos de renda e lucro positivados pela legislação societária (Lei nº 6.404/76), caracterizando-se a restrição como empréstimo compulsório disfarçado. Nesse sentido estariam diversas decisões administrativas.

É o relatório.”

A 7ª Turma de Julgamento da DRJ/SPOI, fazendo referência ao Demonstrativo das Compensações de Prejuízo-Sapli (fls.28), esclareceu que, no ano-calendário

de 1992, já não havia mais o saldo de prejuízo fiscal de 1988 que a contribuinte julgava disponível para compensação, no valor de Cr\$ 8.402.851,25, pois este já havia sido totalmente utilizado nos exercícios anteriores.

Quanto ao valor de Cr\$ 210.832.515,00, que tem origem na correção monetária pela diferença entre o IPC e o BTN relativa a este mesmo prejuízo fiscal de 1988, observou que a Lei nº 8.200/91 não permitia o seu aproveitamento imediato para a compensação com o lucro real, mas tão somente a partir do ano-calendário de 1993.

Desta forma, a DRJ manteve integralmente a exigência fiscal, conforme acórdão assim ementado:

“PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. DIFERENÇA IPC/BTNF.

A parcela da correção monetária, relativa ao período-base de 1990, do prejuízo fiscal correspondente à diferença entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN 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. Procedente o lançamento que desconsiderou a dedução do prejuízo pela contribuinte no ano-calendário de 1992.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Argüições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.”

Inconformada com esta decisão, apresenta a contribuinte recurso a este Conselho, fls. 81 a 97, acompanhado dos documentos de fls. 98 a 203, aduzindo, em síntese, o seguinte:

- que o Auto de Infração lavrado incorreu em ilegalidade, ao desconsiderar, quando da autuação, a postergação do pagamento do imposto, uma vez que a Recorrente apurou lucro tributável nos períodos-base de 1993, 1994 e 1996 (anteriores à lavratura do auto de infração), de modo que a compensação do diferencial da correção monetária expurgada sobre os prejuízos fiscais poderia ter sido efetuada de maneira diferida, nos termos em que preconizava o § 2º do art. 40 do Decreto nº 332/91;

- que não houve erro na apuração da base de cálculo do IRPJ do período-base 1992, exercício financeiro 1993, mas tão somente a postergação do pagamento de valores devidos a título de IRPJ. Por conseguinte, não seria devido valor algum a título de IRPJ, pelo que mereceria ser decretada a insubsistência do lançamento efetuado, para que nova autuação fosse lavrada contra a Recorrente, para a cobrança tão somente dos encargos oriundos dessa postergação, nos termos do inciso I do art. 273 do RIR/99 e do Parecer Normativo nº 02/1996, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT), bem como da jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que reproduz;

- que a comprovação da postergação do pagamento do IRPJ nada mais é do que uma comprovação da recomposição das bases de cálculo, para fins de incidência do IRPJ, dos períodos-base subseqüentes ao da realização da dedução do diferencial da correção monetária efetuada integralmente na apuração do lucro real relativo ao período-base 1992, e que tal recomposição deveria ter sido realizada de ofício pela administração pública, conforme precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que reproduz;



• que, se a postergação deveria ter sido reconhecida de ofício pelas autoridades fiscais, com maior razão deve ser admitida a sua aferição na presente fase processual, inclusive em respeito aos princípios da verdade material e da instrumentalidade do processo;

• que é errônea a afirmação contida na decisão recorrida de que o STF já teria declarado, em definitivo, a constitucionalidade da Lei nº 8.200/91 e do Decreto nº 332/91. E isto porque o acórdão resultante do julgamento do Recurso Extraordinário nº 201.465, citado pela decisão recorrida, foi objeto de Embargos de Declaração, conforme acompanhamento on-line extraído do sítio do Tribunal;

• que, em razão destes embargos, o julgamento do referido RE foi sobrestado até o final do julgamento do RE 201.512 pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, sendo que neste a matéria em questão está sendo inteiramente rediscutida, tendo sido proferidos três votos reconhecendo a inconstitucionalidade das restrições contidas nas referidas normas, e outros três as considerando válidas;

• que, portanto, na hipótese de este Conselho recusar a apreciação da ilegalidade e/ou inconstitucionalidade das aludidas normas, ao menos determine o sobrestamento do feito até o final julgamento do Recurso Extraordinário nº 201.512 pelo STF.

A recorrente anexa ao recurso cópias do Livro de Apuração do Lucro Real e das DIPJs dos períodos, bem como “demonstrativos dos recolhimentos postergados”, com a finalidade de demonstrar a ocorrência da postergação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Tratando da correção monetária das demonstrações financeiras para efeitos fiscais e societários, a Lei nº 8.200/91 assim determinou:

"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:

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.

Art. 6º O Poder Executivo regulamentará, no prazo de sessenta dias, o disposto nesta lei."

Com relação à compensação de prejuízos fiscais, vigia à época a regra temporal prevista no art. 64 do Decreto-Lei nº 1.598/77, pela qual os prejuízos somente eram compensáveis com o lucro real apurado nos quatro anos-calendário subsequentes. Este mesmo artigo também determina que o prejuízo compensável seja aquele registrado no LALUR e corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação. O artigo está assim redigido:

"Art 64 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subsequentes.

§ 1º - O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no livro de que trata o item I do artigo 8º, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação."

Os índices de correção monetária aplicáveis, por sua vez, são aqueles fixados em lei. A Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, instituiu o BTN Fiscal como referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União, e de correção monetária das demonstrações financeiras. Além disto, também determinou a correção monetária de todos os valores constantes da parte B do LALUR (entre os quais estão os prejuízos fiscais) até o momento de sua adição, exclusão ou compensação, conforme o seu artigo 28, que está assim vazado:



"Art. 28. Os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrados no Livro de Apuração do Lucro Real, serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação."

O Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991, regulamentou o novo tratamento a ser dado à correção monetária, em vista das alterações trazidas pelas Leis nº 7.799/89 e nº 8.200/91, e, com relação às parcelas a que se convencionou chamar de "diferença IPC/BTN", fez específica referência ao tratamento a ser dado aos valores integrantes da parte B do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, nos seguintes termos:

"Art. 40. Os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, registrados na parte B do livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma deste capítulo, e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro, para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993."

§ 1º Tratando-se de prejuízos fiscais, a diferença de correção será compensada em quatro períodos-base, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, a partir do período-base de 1993 até o de 1996."

§ 2º Somente poderá ser deduzida a diferença de correção monetária relativa ao ano de 1990, de prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1989, se a pessoa jurídica tiver lucro real nos períodos-base encerrados de 1990 a 1993 suficiente, em cada ano, para a compensação dos valores corrigidos pelo IPC em 1990 e pelo INPC nos anos seguintes."

Argumentar que o Decreto nº 332/91 excedeu ao que dispunha a Lei nº 8.200/91, com relação ao tratamento a ser dado aos prejuízos fiscais, com o devido respeito a quem entenda em contrário, não se afigura razoável. Pois se o argumento é de que a Lei nº 8.200/91 não previa o escalonamento da compensação da diferença IPC/BTN relativa aos prejuízos fiscais, porque a lei somente se referia à correção monetária das demonstrações financeiras, na verdade há de se observar que a Lei nº 8.200/91 sequer previa, então, a própria correção monetária pelo IPC dos valores constantes da parte B do LALUR, dentre os quais estão os prejuízos fiscais.

É evidente que tal conclusão se mostra desarrazoada. Assim, impõe-se concluir que o Decreto nº 332/91 nada mais fez do que esclarecer que as disposições da Lei nº 8.200/91 também se aplicavam *por inteiro* aos valores constantes da parte B do LALUR, dentre os quais estão os prejuízos fiscais, seja para reconhecer o direito à diferença IPC/BTN relativa a estes prejuízos, seja para que a sua compensação obedecesse ao escalonamento previsto na Lei nº 8.200/91.

Portanto, o Decreto nº 332/91 deu aos valores constantes da parte B do LALUR o tratamento consentâneo com as demais disposições relativas à correção monetária de balanço e de compensação de prejuízos, inclusive prevendo a necessidade de que a pessoa jurídica tivesse lucro real suficiente nos períodos-base de 1990 a 1993 para compensar a

diferença IPC/BTN relativa aos prejuízos anteriores a 1990, de modo a não burlar a regra temporal prevista no art. 64 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

De se observar, ainda, que o art. 3º da Lei nº 8.200/91 teve a redação do seu inciso I alterada pela Lei nº 8.682/93, de modo a estabelecer um novo escalonamento para a dedução das parcelas devedoras resultantes da diferença IPC/BTN, ficando a sua redação conforme a seguir:

“Art. 3º (...)

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; (Redação dada pela Lei nº 8.682, de 1993)”

Além dos argumentos expostos, acrescenta-se que o CARF está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetente para apreciar arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de atos legais regularmente editados, nos termos do que dispõe a Súmula CARF nº 2.

Neste sentido também dispõe a Lei nº 11.941/2009, a qual, ao dar nova redação ao art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, determinou ser *“vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”*, prevendo, no seu parágrafo 6º, algumas poucas exceções a esta regra, nenhuma das quais se afigura presente neste caso.

Deste modo, conforme bem noticiou a recorrente, se a constitucionalidade da Lei nº 8.200/91 e do Decreto nº 332/91 ainda está pendente de julgamento pelo STF, não há nenhum motivo para que não sejam os referidos diplomas aplicados na solução dos casos pendentes de julgamento na esfera administrativa, não havendo, por outro lado, previsão legal para que seja sobrestado o julgamento do presente feito, conforme desejo por ela manifesto.

Portanto, no tocante à contestada parcela de Cr\$ 210.832.515,00, que tem origem na correção monetária pela diferença entre o IPC e o BTN relativa ao prejuízo fiscal de 1988, a legislação em questão impõe como condição primeira à sua compensação a apuração, pela recorrente, de lucro real até o ano calendário de 1992 em montante suficiente para compensar o seu valor, condição esta que foi por ela demonstrada, conforme cópia do LALUR, Parte B, às fls. 56.

Contudo, esta diferença entre o IPC e o BTN relativa ao prejuízo fiscal de 1988 somente poderia ser deduzida na determinação do lucro real de seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993, e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, conforme antes já referido.

Neste ponto, invoca a Recorrente a incorreção do procedimento fiscal, pois teria havido apenas a postergação do pagamento do imposto, uma vez que ela apurou lucro tributável nos períodos-base de 1993, 1994 e 1996.

Embora inicialmente tenha-me inclinado pela ocorrência de preclusão quanto a este argumento, manejado somente por ocasião da peça recursal, com fundamento nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72 e apoiado em precedentes jurisprudenciais do antigo 1º Conselho de Contribuintes neste sentido (Acórdão 105-16.890, 04.03.2008, relator José Clóvis Alves, e Acórdão 103-23.450, 18.04.2008, relator Antonio Bezerra Neto), após debates em

plenário, decidi acolher o entendimento de meus pares no sentido da não ocorrência de preclusão no presente caso.

Pesou para este entendimento o fato de que, tendo a matéria objeto da autuação (glosa de compensação de prejuízos, oriundos da diferença entre o IPC e o BTN relativos ao prejuízo de 1988) sido inteiramente impugnada, a postergação não constitui propriamente inovação, pois diz respeito apenas à correta forma de se apurar os valores de imposto devidos em razão da infração em litígio.

E, a este respeito, deve-se observar que o Parecer Normativo do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação - COSIT nº 2 de 28.08.1996 é claro no sentido de que, não se tratando de glosa de despesa por sua inexistência ou indedutibilidade, mas sim de simples inobservância do regime de competência na sua escrituração, é obrigação do fisco, em primeiro lugar, verificar a possibilidade de ocorrência da postergação. Confirma-se o seguinte trecho destacado:

"5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, determinações de natureza semelhantes vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

'Art. 6º (...)

(..)

§ 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.

(...)'

(..)

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência." (não destacado no original)

Portanto, pelos motivos expostos, não deve ser considerada preclusa, no presente caso, a alegação de postergação, devendo ela ser enfrentada.

A demonstração da ocorrência de postergação deve ser feita por meio da reconstituição dos resultados fiscais do contribuinte, a partir do período-base em que ocorreu a

postergação de receita ou antecipação de despesa ou dedução, e até o último período de apuração anterior ao lançamento fiscal, de forma a verificar se houve pagamento de imposto a maior, em período posterior, por causa daquela postergação ou antecipação de receita ou despesa.

Esta tarefa cabe, em primeira mão, à autoridade lançadora. Como o lançamento foi efetuado em 10/04/1997, deveriam ser levados em consideração, para apurar a eventual postergação, em princípio, os resultados apurados nos anos-calendário de 1993 a 1996, porém devem ser excluídos da análise, de imediato, os anos-calendário de 1995 e 1996, pois ambos apresentaram prejuízos fiscais, conforme as DIPJ acostadas aos autos, fls. 145 a 164 e fls. 168 a 193.

Não tendo a autoridade lançadora considerado ocorrida a hipótese de postergação, pode a interessada alegá-la como matéria de defesa, desde que efetivamente demonstre a sua ocorrência no caso concreto, nos termos acima propostos.

Nos “Demonstrativos dos Recolhimentos Postergados” elaborados pela recorrente com a finalidade de demonstrar a ocorrência da postergação, fls. 110 (AC 1993), fls. 128 (AC 1994), fls. 167 (AC 1996), bem como no “quadro sinótico” de fls. 86, a recorrente demonstra a diferença entre o imposto devido conforme a DIPJ entregue e o imposto que seria devido caso fosse feita a exclusão da “diferença de saldo de prejuízos fiscais de 1987 e 1988” à razão de 25% em 1993, e 15% daí em diante, ou seja, em obediência ao Decreto nº 332/91.

Nota-se aqui uma impropriedade, pois em nenhum momento ventilou-se da utilização de prejuízos fiscais de 1987 ou da diferença IPC/BTN a ele relativa, e nem sequer uma eventual glosa deste faz parte do lançamento efetuado e aqui discutido, que se refere exclusivamente à glosa de prejuízos fiscais de 1988. Tampouco efetuou a recorrente qualquer demonstração de seu cálculo, ou sequer apresentou a página do LALUR onde constasse o mesmo. Na verdade, a recorrente partiu do pressuposto da existência de uma “diferença de saldo de prejuízos fiscais de 1987 e 1988” equivalente a 309.031,58 UFIR, mas em nenhum momento demonstrou como esta diferença foi calculada.

Além deste fato, para demonstrar de forma correta os cálculos da eventual postergação, há que se considerar que a recorrente, em contrariedade ao disposto na Lei nº 8.200/91 e no Decreto nº 332/91, já havia compensado, no ano calendário de 1991, aproximadamente 75% (precisamente 74,83%) da diferença IPC/BTN relativa ao prejuízo de 1988 a que julgava ter direito. De fato, analisando-se a folha do LALUR, parte B, às fls. 56, que reflete o controle do valor da diferença IPC/BTN relativa ao prejuízo de 1988, verifica-se que o seu saldo correspondia a Cr\$ 241.839.284,36 em 31.12.91, entretanto, a parcela de Cr\$ 180.933.392,96 foi utilizada nesta data para compensação do lucro apurado naquele período base, restando assim o saldo de Cr\$ 60.872.891,40 (equivalente a 25,17% do montante original). Este saldo, corrigido para 30.06.92, perfaz o valor de Cr\$ 210.832.515,00, que compõe o valor da glosa efetuada pelo fisco.

De se observar, portanto, que a parcela de 74,83% da diferença IPC/BTN relativa ao prejuízo de 1988 não é objeto do presente processo, que versa apenas sobre a glosa dos restantes 25,17% que foram indevidamente compensados no primeiro semestre de 1992, ou seja, antes do permitido pelos diplomas legais antes citados. Não há nos autos qualquer registro quanto a eventual procedimento fiscal que tenha sido adotado com relação ao ano calendário de 1991, e, ainda que tal feito tenha ocorrido, não há que se cogitar de admitir eventual cálculo de postergação sobre parcelas que não compõe o lançamento em litígio, porque já deduzidas em período anterior àquele que foi objeto da autuação fiscal.

Admito, portanto, que se considere apenas os eventuais efeitos de postergação decorrentes da utilização da compensação indevida do valor de Cr\$ 210.832.515,00 em 30.06.92, para o ano calendário de 1993. É o que passo a fazer.

Analisando a DIRPJ relativa a este ano calendário, fls.111 a 124, em especial o Anexo 2 (Demonstração do Lucro Real) e o Quadro 04 do Anexo 3 (Demonstração do Cálculo do Imposto de Renda), colhe-se os seguintes dados (valores em UFIR):

Lucro Real	390.008,92
Imposto calculado à alíquota de 25%	97.502,23
Adicional calculado à alíquota de 10%	36.500,90
Dedução Programa de Alimentação do Trabalhador	4.875,12
Dedução Vale Transporte	1.854,39
Imposto devido	127.273,62
Imposto de Renda Retido na Fonte	94.159,18
Imposto recolhido por estimativa	30.587,84
Imposto de Renda a Pagar	2.526,60

A dedução do valor que correspondia a Cr\$ 210.832.515,00 em 30.06.92, e que corresponderia a CR\$ 18.873.797,78 em dezembro de 1993, ou 101.954,40 UFIR, teria o condão de reduzir o imposto de renda devido naquele período de apuração a 91.589,57 UFIR (lucro real de 288.054,52 UFIR, imposto à alíquota de 25% de 72.013,63 UFIR, adicional sobre parcela excedente a 25.000 UFIR, à alíquota de 10%, de 26.305,45 UFIR, e deduzidos o PAT e o Vale Transporte nos valores declarados), ou seja, uma redução de imposto total de 35.684,05 UFIR, montante ligeiramente superior à soma dos valores recolhidos por estimativa em dezembro de 1993 e declarados como a pagar naquele mês (neste ano a DIRPJ era considerada confissão de dívida), que totalizam 33.114,44 UFIR.

O lançamento efetuado relativo ao primeiro semestre de 1992, por sua vez, conforme "Demonstrativo dos Itens e Valores Alterados na Declaração em Virtude das Irregularidades Apuradas", fls. 26, que acompanha a Notificação de Lançamento, faria alterar o valor do imposto a pagar, de um valor negativo (saldo de imposto a compensar) de 19.185,37 UFIR para um valor a pagar de 12.619,98 UFIR, ou seja, uma alteração no imposto devido relativo àquele período de 31.805,35 UFIR (veja-se que este valor é inferior à redução de imposto que a contribuinte poderia ter tido em 1993, caso tivesse feito a dedução corretamente, e isto se explica pelo fato de que neste ano esteve sujeito ao adicional de 10%, além da alíquota normal do imposto de 25%, enquanto que, no primeiro semestre de 1992, mesmo se não tivesse efetuado a dedução da contestada parcela da diferença IPC/BTN, estaria sujeito apenas à alíquota básica de 30%, sem adicional).

Concluindo, restou demonstrado que o efeito da antecipação da dedução da parcela da diferença IPC/BTN relativa ao prejuízo de 1988, do ano calendário de 1993 para o

primeiro semestre de 1992, gerou tão somente a postergação do pagamento do imposto que seria devido.

Nestas circunstâncias, demonstrado que houve a postergação do pagamento do imposto, mas que tal não foi apurada pelo fisco, que efetuou o lançamento fiscal por redução indevida do lucro real, entendo ser caso de exoneração do lançamento quanto à parcela relativa ao imposto cuja postergação foi demonstrada, posto que não é possível corrigir o lançamento fiscal nesta parte. Neste sentido, cito a jurisprudência a seguir:

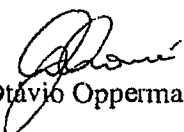
“IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA IPC/BTNF - POSTERGAÇÃO. Não prevalece a exigência do crédito tributário apurado em face da glosa da dedução imediata da correção monetária devedora relativa à diferença IPC/BTNF se, por ocasião do lançamento de ofício, o contribuinte já tinha adquirido o direito de deduzir o valor correspondente a 85% dessa diferença, e a Fiscalização deixou de observar os efeitos da antecipação indevida da despesa, para efetuar o lançamento relativo à postergação do imposto, como determina o art. 6º, §§ 5º, 6º e 7º do Decreto-lei 1.598, de 1977.” (Acórdão 107-09.434, de 26 de junho de 2008)

“LIMITAÇÃO À COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS — POSSIBILIDADE DE EFEITOS DE POSTERGAÇÃO — COBRANÇA EM DUPLICIDADE — IMPOSSIBILIDADE — Restando **provado** que, até a data da autuação, deixou o contribuinte de compensar prejuízos fiscais observando o limite de 30% do lucro líquido ajustado, em razão do saldo dos mesmos ter se esgotado ou diminuído por compensação anterior integral e indevida, o lançamento de ofício deve considerar os efeitos da postergação de pagamento de tributos, pois não se pode exigir tributos em duplicidade. Não sendo este Conselho autoridade lançadora, competente para promover a constituição de crédito tributário, cancela-se a autuação.

Recurso provido.” (Acórdão CSRF 01-04.872, de 16 de fevereiro de 2004)

Pelo exposto, dou provimento ao recurso, para cancelar a exigência fiscal, em razão da demonstração da ocorrência, no caso, de simples postergação do pagamento do imposto para período posterior, conforme acima demonstrado.

É como voto.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator