



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13808.006151/97-51
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.796 – 1ª Turma
Sessão de 9 de maio de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIBANCO - UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não é conhecido recurso especial quando não há similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos identificados como paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira

Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado por Autos de Infração de IRPJ e CSSL, constando do Termo de Verificação (fls. 43/52):

1.1 Em 31/12/92 o contribuinte excluiu do lucro líquido do exercício na determinação do lucro real referente ao 2º semestre de 1992, conforme registro na Parte 'A' do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o montante de Cr\$ 1.472.993.309.346,83, abaixo discriminado, a título de parcela da correção monetária das demonstrações financeiras e da dedução das despesas de depreciação, amortização, exaustão e do custo dos bens baixados a qualquer título, correspondente à diferença verificada no ano de 1990, entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal. (...)

1.2. Da mesma forma e também na mesma data, excluiu estas parcelas na determinação das bases de cálculo da contribuição social e do imposto de renda na fonte calculados sobre o lucro líquido do exercício.

1.3. Regularmente intimado a apresentar a medida judicial que amparou o tratamento fiscal adotado em relação ao saldo devedor de correção monetária, o contribuinte apresentou:

(a) Certidão referente ao recurso de apelação, nos efeitos devolutivo e suspensivo, junto ao Mandado de Segurança nº 92.82943-0 da 17ª Vara da Justiça Federal de S.Paulo, relativamente ao direito de recolher o IR, a CSSL e o ILL, período base de 1992, deduzindo-se as despesas de depreciação, amortização, exaustão ou de custo de bem baixado a qualquer título, decorrentes das diferenças observadas em 1990 entre as variações do IPC e do BTNF; e

(b) Cópia da sentença relativa ao Mandado de Segurança nº 93.0014977-6 da 17ª Vara da Justiça Federal de S. Paulo, a qual foi concedida segurança para o fim de proceder à integral dedução do resultado apurado no período-base de 1992, da diferença entre a correção monetária de suas demonstrações financeiras de 1990 pelo IPC e pelo BTN, para fins de apuração dos valores devidos de IRPJ, ILL e CSSL. (...)

2.3. A exclusão da parcela da correção monetária complementar decorrente da diferença verificada entre o IPC e o BTNF, na determinação do lucro real em 31/12/92, não foi autorizada pela legislação tributária. A exclusão pretendida pela contribuinte só tomou forma a partir da publicação da Lei nº 8.200 de 28/06/91 (...)

2.6 Logo, as exclusões, em 31/12/92 das parcelas da correção monetária e encargos, no valor de Cr\$ 1.472.993.309.346,83, decorrente da diferença de variação do IPC e do BTNF no ano

de 1990, na determinação do lucro real, é indevida por falta de amparo legal, devendo, portanto, ser adicionada aos resultados da fiscalizada, para exigência do imposto devido. (...)

5. DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO LÍQUIDO

5.1. Da mesma forma, o contribuinte em 31/12/92 excluiu, indevidamente, da base de cálculo da C.S.S.L o montante de VR\$ 1.472.993.309.346,83 que será, de ofício, adicionado para efeito de determinar a recomposição da nova base de cálculo.

8. DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

8.1. Em razão das Medidas Liminares em Mandados de Segurança, conforme parágrafo 1.3, procederemos, nesta data, À lavratura do competente Auto de Infração para constituir o crédito tributário em litígio, cuja exigibilidade ficará suspensa nos termos do inciso IV do artigo 151 do C.T.N.

A contribuinte apresentou Impugnação Administrativa (221/228), que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, conforme acórdão ementado da forma seguinte (253/262):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1993, 30/11/1994, 31/12/1994, 31/12/1995

Ementa: POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. Em caso de postergação de pagamento do imposto relativo a períodos-base encerrados até 31/12/1996, deve-se proceder À imputação do recolhimento postergado para determinação do valor do imposto considerado pago na data do vencimento.

Lançamento procedente.

Em 28/08/2002, a contribuinte apresentou declaração renunciando ao direito sobre o qual se funda o processo administrativo, diante de opção pelo pagamento do débito na forma da Medida Provisória nº 38/2002 (fls. 263/264).

Após sua intimação quanto ao acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual pleiteia a homologação dos recolhimentos feitos na forma da MP 38/2002, para afastamento dos valores lançados em Auto de Infração. Pede, ainda, o levantamento de R\$ 31.428.520,75, depositado em 30/09/2002 (fls. 349). A contribuinte também apresentou cópia de petição apresentada nos autos do Recurso Extraordinário nº 274.849-8 desistindo da discussão judicial quanto ao IRPJ (fls. 265).

Em 18/11/2005, elaborada informação pela DEINF/SP nos seguintes termos:

Verifica-se que o pagamento é insuficiente em função do critério utilizado pelo contribuinte para o cálculo do valor devido ser divergente do calculado pela autoridade autuante.

Observa-se que o contribuinte calculou efeitos de postergação para períodos posteriores à autuação.

Às folhas 205 e seguintes verifica-se que o contribuinte apresentou impugnação com base na MP 66/2002, com depósito da parcela questionada no valor de R\$ 31.428.520,75, sendo que a DRJ manteve o lançamento conforme efetuado, decisão aparentemente que não foi cientificada ao contribuinte ainda. (...)

Diante do exposto decido reconhecer o direito do contribuinte aos benefícios da MP 38/2002 para o valor de principal de IRPJ pago de R\$ 14.109.284,34, exonerando os juros de mora incidentes sobre esse valor até 31/01/1999.

Os pagamentos deverão ser imputados para verificação da suficiência dos juros de mora incidentes a partir de fevereiro/99.

Decido, ainda, excluir a multa de ofício, uma vez que a mesma não foi lavrada quando da autuação.

A contribuinte foi intimada em 03/05/2006 (fls. 310) quanto ao acórdão da DRJ e manifestação supra. Diante disso, apresentou recurso voluntário em 26/05/2006 (fls. 335/349).

A 7ª Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu pela conversão dos autos em diligência, *"para que a autoridade fiscal se pronuncie sobre a exatidão dos cálculos apresentados nas planilhas apresentadas, levando em conta a recomposição do lucro até 31.12.96, e que esclareça se efetivamente ocorreu a postergação do pagamento do imposto de renda, nos termos do Parecer COSIT 02/96."*

Em Termo de Diligência Fiscal, do qual foi cientificada a contribuinte em 19/06/2009, no qual se concluiu:

Quando da lavratura do auto de infração o Auditor Fiscal efetuou a recomposição do lucro conforme o disposto no parecer da COSIT N° 02/96, ou seja, adicionou as despesas ao lucro líquido do período base indevida e excluiu do lucro líquido do período base de competência. O Auditor Fiscal apenas não adotou como critério a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, acarretando, portanto, as infrações (postergação de pagamento) nos períodos e valores constantes no termo de verificação e auto de infração. Valor do IRPJ lançado pelo Fisco R\$ 32.991.565,51 (principal).

Todavia o contribuinte valendo-se dos benefícios da anistia instituída pelo artigo 11 da Medida Provisória n° 38, de 14.05.2002, manifestou-se sobre a desistência do MS n° 93.0014977-6, no que se refere exclusivamente ao Imposto sobre a Renda, apresentado a planilha do Resumo do Lucro Real- Lei 8.200 (folhas 189) que consta como IRPJ devido o valor de R\$ 14.109.284,34. Apresentando, ainda, a impugnação em relação ao débito constituído e cópia do depósito administrativo da parte questionada.

A divergência entre o valor lançado pelo Auditor Fiscal e o valor calculado pelo contribuinte, como Imposto de Renda devido, consiste na utilização do critério de utilização da compensação de prejuízo fiscal de períodos anteriores e do

método de imputação proporcional no cálculo das diferenças do Imposto de Renda apurado.

Esta diligência, a fim de se pronunciar sobre a exatidão dos cálculos apresentados nas planilhas, efetuou a recomposição dos lucros até o ano-calendário de 1998, segundo o parecer da COSIT 02/96, e constatou a existência de excesso de compensação de prejuízo fiscal nos anos-calendário de 1993 e 1994 e pagamento a maior do Imposto de Renda nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1998 culminando com o cálculo do Imposto de Renda devido no valor de R\$ 16.785.161,72 (valor do priCnival). (planilhas de fls.)

Tal valor, do Imposto de Renda devido, diverge da calculado pelo contribuinte tendo em vista o sistema da Receita Federal do Brasil - SISTEMA SAPLI apontar um saldo de prejuízo fiscal de períodos anteriores, no ano-calendário de 1992, menor do que o controlado pelo contribuinte no Livro de Apuração do Lucro Real.

Em consulta ao histórico de compensação de Prejuízos Fiscais constatamos que foram reduzidas, em fiscalização externas, parcelas dos prejuízos fiscais de 1990, 1991 e 1997.

A contribuinte apresentou manifestação sobre tal resultado de diligência (fls. 489/491).

A Turma Ordinária, novamente (sessão de 06/07/2010), baixou os autos em diligência "para que a autoridade fiscal, por todos os meios disponíveis, identifique o número dos processos relativos à glosa de prejuízos e informe se a glosa foi ou não mantida e respectiva fase atual de cada processo, bem como, refaça os cálculos, caso as glosas tenham sido indevidas. Deve ser elaborado relatório conclusivo a ser cientificado à interessada que poderá se manifestar, caso entenda necessário." (fls. 494/507 e 558/571)

A DEINF apresenta esclarecimentos às fls. 526 nos termos a seguir reproduzidos, devolvendo os autos ao CARF:

Em atenção à solicitação formulada As fls. 479-verso informamos que como esta DEFIS-SPO também foi criada em data posterior à lavratura do presente auto de infração, não possuímos documentação ou outros registros que possam elucidar as alterações registradas no SAPLI em relação aos prejuízos fiscais dos anos base de 1990 e 1991. Em consulta ao Ação Fiscal Sief verificamos também que não há informação de ações fiscais nos referidos anos calendários talvez porque foram controladas em outro aplicativo ao qual hoje não temos mais acesso, e sabemos ainda que os dossiês de ação fiscal que remontam Aqueles períodos já foram destruídos. Em face da informação acima, proponho o retorno deste processo A DIFIS/DEINF-SPO para prosseguimento.

Nesse contexto, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara decidiu por dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir o valor original do IRPJ devido para R\$ 14.109.284,34 (fls. 528/547). O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994, 1995, 1996

Ementa:

LANÇAMENTO. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. DIFERENÇA VARIAÇÃO IPC/BTNF. DESISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. POSTERGAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAIS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. PROVA DE REDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO.

Tendo a contribuinte desistido da ação judicial, em que discutiu a integral dedução do resultado apurado no ano-base de 1991, da diferença entre a correção monetária de suas demonstrações financeiras de 1990 pelo IPC e pelo BTN, na parte a que se refere aos valores devidos de IRPJ, para valer-se dos benefícios da anistia instituída pelo art. 11 da MP nº 38, de 14.05.2002; tendo o litígio se iniciado com base no inciso II, do art. 22 da MP nº 66/2002; e tomando-se a recomposição do lucro efetuada pela autoridade fiscal que realizou a diligência, que levou em conta a compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores constantes do Sapli, as orientações do Parecer COSIT 02/96 e os efeitos da postergação até 31.12.98, deve-se ainda ajustar a recomposição do lucro com a compensação dos prejuízos fiscais dos anos-base de 1990 e 1991, cuja glosa anterior não foi comprovada pelo fisco.

Destaco trechos do voto da Relatora, acolhido à unanimidade pela Turma

Ordinária:

Portanto, somente está em discussão a exclusão na determinação do lucro real, relativa ao 2º semestre do ano-calendário de 1992, no montante de Cr\$ 1.401.305.442.856,27, efetuada com amparo judicial, sendo que a contribuinte para beneficiar-se dos benefícios de anistia, desistiu da ação judicial posteriormente ao lançamento, pagou parte do débito e discute a outra parte.

A contribuinte em decorrência das exclusões relativas à diferença IPC/BTNF, em vez de apurar lucro em 31.12.92, apurou prejuízo fiscal, que foi aproveitado em períodos seguintes, chegando em 31.12.96 com saldo a compensar de R\$ 266.956,47, enquanto que a fiscalização consigna que a contribuinte deveria ter efetuado a exclusão, utilizando-se os percentuais de 25% em 1993, e 15% de 1994 a 1998, e que na prática, o contribuinte transformou uma exclusão autorizada para ser feita escalonadamente, ao longo de 6 anos, em prejuízo fiscal apurado em 31.12.92, compensado parcialmente posteriormente. A autoridade fiscal efetuou a recomposição do lucro e adicionou as despesas ao lucro líquido do período-base e as excluiu do lucro líquido do período de competência, o que resultou, que a parcela de 12/93 foi postergada para 01/94, a parcela de 11/94 foi postergada para 12/95 e as parcelas de 11/94 e a de 12/94 foi postergada em parte para 12/95 e parte para 12/96 (calculou o IRPJ decorrente dessas antecipações pelo método de imputação proporcional de pagamento), bem como, gerou exclusão indevida nos meses de 12/94 e 12/95, e

ainda o contribuinte foi intimado a excluir o saldo do prejuízo apurado em 31.12.92, atualizado até 31.12.96. A autoridade fiscal não adotou como critério a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, obtendo o valor total do IRPJ original de R\$ 32.991.565,51.

Já a contribuinte recompôs o lucro real conforme demonstrativos de fls. 218/221. Conforme planilha de fls. 189 foi obtido o IRPJ no valor original de R\$ 14.109.284,34, com o qual a contribuinte concordou em pagar com os benefícios da anistia e foi depositada a parte questionada. (...)

Embora a autoridade que realizou a nova diligência, não tenha conseguido identificar quais foram os processos que reduziram os prejuízos fiscais para os anos de 1990 e 1991, anexou aos autos cópia de um acórdão do Conselho de Contribuintes, nº 107-02.680, de 27.02.96, relativo ao processo 13805.002462/92-21, IRPJ, exercícios de 1991 e 1992. Esse processo refere-se a lançamento do IRPJ, e pelo relatório que integra o acórdão se constata que o valor da irregularidade foi absorvido inteiramente pelos prejuízos fiscais da recorrente. O julgamento do recurso foi favorável à autuada, com o seu provimento. Entretanto, não consta no relatório ou voto do referido acórdão qualquer referência aos valores dos prejuízos absorvidos, que teriam de ser revertidos. Em consulta ao sítio do CARF na internet, não há informação de que tenha sido interposto qualquer outro tipo de recurso.

Assim, é bem provável que a redução dos prejuízos se refira a esse processo, embora não se possa ter certeza disso. Entretanto, tendo em vista que a autoridade fiscal não conseguiu identificar o número do (s) processo (s) relativos à fiscalização externa, que reduziu os prejuízos fiscais, não se pode transferir o ônus à recorrente, uma vez que esse ônus é do fisco, sob pena de cerceamento do direito de defesa, razão pela qual considero que os prejuízos acumulados de períodos anteriores não aproveitados nos valores apurados pela autoridade que realizou a diligência devem ser acrescentados aos já considerados nos cálculos realizados por essa autoridade, constantes no sapli.

Há outra discussão a ser travada. A autoridade fiscal efetuou a recomposição do lucro e adicionou as despesas ao lucro líquido do período-base e as excluiu do lucro líquido do período de competência, o que resultou, que a parcela de 01/94 (2ª), foi deduzida em 12/93, a de 12/95 (3ª) foi deduzida em 11/94 e 12/94, e a parcela de 12/96 foi deduzida em 12/94 (4ª). Também gerou exclusão indevida de prejuízos fiscais em 12/94, e em 12/95. Em função dessas deduções antecipadas, a autoridade que lavrou o auto de infração calculou o IRPJ devido pelo método de imputação proporcional de pagamento, para os períodos em que a despesa foi antecipada, e exigiu os valores relativos. As parcelas de compensação indevida de prejuízos fiscais.

Temos então, as seguintes questões:

a) o método de imputação proporcional de pagamento é válido frente às disposições do Parecer COSIT 02/96?

b) Quando do lançamento (dezembro de 1997), a contribuinte ainda tinha direito à dedução da parcela de 15% em 1997 e 15% em 1998, estava amparada por medida judicial, desistindo da mesma somente em 2002, após o lançamento, e ao usufruir dos benefícios da anistia, com o pagamento da parte que concordava já tinha direito a usufruir dessas deduções.

O autor da diligência, utilizou-se das orientações do Parecer COSIT 02/96, sendo que levou em consideração os efeitos da postergação até 31.12.98 e levou em consideração os valores dos prejuízos de períodos anteriores constantes do sapli.

Em relação ao referido Parecer em que a Turma Julgadora manifesta o entendimento de que o mesmo somente se aplica à escrituração contábil cujos ajustes afetam o lucro líquido correspondente ao período -base do início do prazo de postergação, e que para os ajustes de valores controlados na escrita fiscal, o mesmo não se aplicaria, tal Parecer tem como fundamento o art. 6º do Decreto-Lei 1598/77 (...)

Segundo o § 6º do mesmo artigo, o lançamento da diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de 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 do estabelecido no § 4º, que prevê, que 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.

O entendimento de que o tratamento de postergação de que trata o Parecer COSIT 02/96 se aplica somente à escrituração contábil foi superada. Por exemplo, temos a súmula CARF nº 36, que embora não cite o Parecer, dá o tratamento de postergação na inobservância do limite legal de 30% para compensação de prejuízos fiscais, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior. (...)

O procedimento abordado no art. 6º do DL 1598/77, não exclui a cobrança se correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido a postergação do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência, entretanto, essas exigências não foram objeto do lançamento, uma vez que a autoridade fiscal utilizou-se da imputação proporcional de pagamento.

Assim, nestes termos, o lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período base de competência de deduções deverá ser feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto apurado em outro período base a que o contribuinte tiver direito.

Nesse sentido, o autor da diligência ao observar o Parecer COSIT 02/96, constatou a existência de excesso de compensação de prejuízo fiscal nos anos de 1993 e 1994 e pagamento a maior do IRPJ nos anos de 1995, 1996 e 1998, resultando no IRPJ devido de R\$ 16.785.161,72.

Assim, pelas explicações fornecidas pelo autor da diligência, e levando em conta a recomposição do lucro real efetuada pelo mesmo, de fls. 446, fundamentada nas planilhas de fls. 441/443, e que as diferenças apontadas pela autoridade que realizou a diligência se devem à glosa de prejuízos, e que a redução de prejuízo fiscal relativas aos anos de 1990 e 1991, conforme acima abordado, efetuadas em procedimento de fiscalização externa não puderam ser confirmadas pela autoridade fiscal, ratifica-se os cálculos efetuados pela contribuinte.

Deve-se ressaltar que dar provimento integral ao recurso significa considerar que o valor original de IRPJ, com o qual a contribuinte concorda e que se propôs a pagar com os benefícios da anistia, é de R\$ 14.109.284,34. (...)

Em 25/09/2012, o processo foi recebido pela Procuradoria (fls. 550), que apresentou recurso especial alegando divergência na interpretação da lei tributária, indicando os seguintes paradigmas (fls. 551):

(i) acórdão 101-96504 (Processo Administrativo 10735.001878/2004-63), no qual se decidiu que *"a norma que determina que o saldo credor da diferença IPC/BTNF será computado na apuração do lucro real a partir do ano-calendário de 1993 é impositiva, e não facultativa. Inadmissível o cômputo no lucro real de períodos anteriores a 1993, para absorver prejuízo fiscal prestes a decair.; e*

(ii) acórdão 108-07905 (Processo Administrativo 10735.000468/94-62), do qual se extrai: *"Compete ao contribuinte comprovar a alegada postergação, demonstrando a apuração de tributo em períodos posteriores em função da não dedução da parcela do saldo devedor da diferença IPC/BTNF".*

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da 1ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho (Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão), conforme razões a seguir reproduzidas (fls. 573/575):

Pelo tão só confronto de ementas pode-se constatar que as decisões acima, adotam posição divergente à do acórdão recorrido e confirmam a tese de que a utilização da diferença de correção monetária IPC/BTNF relativa às contas de depreciações e amortizações para a definição da base de cálculo do IRPJ só é admissível para anos-calendário posteriores a 1993.

Num exame prelibatório, como o é o de admissibilidade de recurso especial, entendendo estarem presentes os requisitos previstos no RICARF à ensejar a subida dos autos à CSRF.

DOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL POR DIVERGÊNCIA.

A contribuinte foi intimada em 20/02/2015 quanto ao acórdão do recurso voluntário, quanto ao recurso especial e sua admissibilidade (fls. 586), apresentando contrarrazões em 09/03/2015, no qual sustenta a inadmissibilidade do recurso especial, considerando a falta de similitude fática entre acórdão recorrido e paradigmas. Sucessivamente, pede seja negado provimento ao recurso especial (fls. 589/595).

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O recurso especial é tempestivo, razão pela qual passo à alegada divergência na interpretação da lei tributária.

Primeiramente, lembro que a contribuinte havia discutido judicialmente (Mandado de Segurança nº 92.82943-0) o direito de recolher o IR, a CSSL e o ILL, período base de 1992, deduzindo-se as despesas de depreciação, amortização, exaustão ou de custo de bem baixado a qualquer título, decorrentes das diferenças observadas em 1990 entre as variações do IPC e do BTNF.

Posteriormente, desistiu da medida judicial, efetuando pagamento do débito, optando pelo seu pagamento na forma da Medida Provisória nº 38/2002. A partir de então inicia-se o debate a respeito do valor devido.

Em síntese, a Turma Ordinária **no acórdão recorrido** deu provimento ao recurso voluntário da contribuinte porque "*as diferenças apontadas pela autoridade que realizou a diligência se devem à glosa de prejuízos, e que a redução de prejuízo fiscal relativas aos anos de 1990 e 1991, conforme acima abordado, efetuadas em procedimento de fiscalização externa não puderam ser confirmadas pela autoridade fiscal, ratifica-se os cálculos efetuados pela contribuinte.*"

A Procuradoria Recorrente apontou dois acórdãos paradigmas, quais sejam: **(i) acórdão 101-96504** (Processo Administrativo 10735.001878/2004-63); e **(ii) acórdão 108-07905** (Processo Administrativo 10735.000468/94-62)

Passo a destacar a situação fática de cada um destes acórdãos.

O primeiro paradigma (**101-96504**) tem a seguinte situação de fato, descrita em seu relatório

A empresa é acusada de ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na DIPJ do ano-calendário de 1999, do lucro inflacionário realizado, com inobservância do percentual de realização mínima previsto na legislação de regência.

Em impugnação tempestiva, a interessada atribui a origem do crédito pretendido a erro cometido em sua declaração de

imposto de renda referente ao ano-calendário de 1992, porque foi informado incorretamente na linha 20, campo 40 do quadro 14 (Demonstração do Lucro Real) do 2º semestre de 1992, a realização de parcela do lucro inflacionário, no valor de Cr\$ 2.943.759.900,00, onde seria correto informar na linha 02, campo 04 do mesmo quadro, conforme se pode comprovar com as cópias da DIRPJ daquele ano e folhas do LALUR, onde escriturou o lucro inflacionário realizado. Em decorrência do erro, solicita a que o valor seja alocado corretamente na base de dados da SRF, procedendo-se à retificação na referida DIRPJ do 2º semestre de 1992.

A Turma de Julgamento considerou improcedente a retificação pretendida na DIPJ/1993, ano-calendário de 1992, e reduziu o crédito tributário exigido no auto de infração uma vez que, posteriormente ao lançamento de ofício, as parcelas não realizadas, ou realizadas a menor, já alcançadas pela decadência, foram expurgadas do saldo do lucro inflacionário acumulado, estando identificadas no demonstrativo do SAPLI como "Baixa por decadência".

Nesse contexto, julgou a Turma julgadora deste acórdão paradigma (101-96504):

O inciso II do art. 3º da Lei nº 8.200/91 determinou que o cômputo, na determinação do lucro real, da parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença IPC/BTNF, deveria se dar 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.

A norma inserida no inciso II do art. 3º acima referido não é facultativa, mas impositiva. Sua inobservância pela antecipação da tributação não teria relevância se representasse tão só uma antecipação no oferecimento à tributação da correção monetária correspondente, uma vez que não redundaria em prejuízo para o fisco. Ocorre que, no caso, como bem ressaltou a ilustre Relatora da decisão recorrida, a antecipação da integração da diferença IPC/BTNF ao lucro real deu-se para absorver prejuízo fiscal do período-base de 1988, a decair, e no exato montante necessário para absorvê-lo.

Trata-se, pois, de procedimento irregular, destinado a contornar a impossibilidade de utilização de prejuízos fiscais acumulados, implicando redução ilegítima de base de cálculo de períodos a partir de 1993.

Nessa ordem de idéias, entendo correta a decisão recorrida, e nego provimento ao recurso.

Entendo que a situação dos autos não guarda similitude fática com o acórdão paradigma. Enquanto o acórdão recorrido acolheu recurso voluntário para confirmar a quitação de débito na forma da MP 38/2002 porque a autoridade fiscal não justificou a redução de prejuízo fiscal de 1990 e 1991; o acórdão paradigma trata de situação distinta, em que a

contribuinte equivocou-se na DIRPJ do ano-calendário de 1992 (para identificação do prejuízo de 1988) e pretendeu – nos autos do processo – que houvesse a retificação desta declaração em 1999, quando já decaído seu direito. Além disso, o primeiro acórdão paradigma trata da aplicação do artigo 3º, II, da Lei nº 8.200/1991, matéria que não foi objeto de análise pela Turma *a quo* no acórdão recorrido.

Assim, **rejeito o conhecimento do recurso especial quanto ao primeiro paradigma (101-96504).**

O **segundo acórdão paradigma (108-07.905)** trata da seguinte situação fática, conforme relatório:

O processo originou-se de autos de infração do IRPJ e outros — IRF/ILL e CSL (fls. 02/25).

Foi constatada despesa indevida de correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF, apropriada integralmente no lucro líquido do período-base de 1990.

De acordo com o narrado, a infração original teve repercussão nos períodos-base subsequentes em função dos efeitos no Patrimônio Líquido da empresa, gerando novas infrações. (...)

Na autuação o Fisco informa a existência de ação judicial versando sobre o mesmo objeto do lançamento. (...)

Em síntese, ficou decidido no julgamento de primeiro grau: manter, na íntegra, o IRPJ, a CSL e o IRF referentes ao período-base de 1990; cancelar o IRPJ, a CSL e o IRF referentes aos demais períodos de apuração; cancelar a multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do período-base de 1990 e excluir a aplicação da Taxa Referencial Diária — TRD, no período compreendido entre 04.02.91 e 29.07.91.

Em 04/06/2003 foi apresentado o Recurso Voluntário (fls. 155/159), pelo qual o contribuinte destaca acórdãos deste Primeiro Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que admitiam a possibilidade de dedução integral, já no período-base de 1990, do saldo devedor de correção monetária relativo à diferença IPC/BTNF.

Argumenta que ainda que a dedução só fosse possível a partir de 1993, teria ocorrido apenas a postergação do pagamento dos tributos, já que entre os exercícios de 1991 e 1998 sempre houve base de cálculo positiva. (...)

O julgamento do segundo acórdão paradigma (108-07.905), assim, é nos seguintes termos:

Já está superada a jurisprudência citada pelo contribuinte, que admitia a possibilidade de dedução integral, já no período-base de 1990, do saldo devedor de correção monetária relativo à diferença IPC/BTNF.

O Supremo Tribunal Federal já se posicionou pela constitucionalidade da Lei nº 8.200/91 e os novos julgados deste Conselho seguem este posicionamento, o que dispensa qualquer comentário adicional.

Quanto à argumentação de postergação do pagamento, somente poderia ter ocorrido na porção dedutível em 1993 (25% do saldo), já que o lançamento de ofício ocorreu em 1994 e não poderia levar em consideração os demais 75%, a ser deduzidos entre 1994 a 1998.

Caberia à recorrente provar o alegado, ou seja, de que houve pagamento de tributo em 1993, em função da não dedução da parcela de 25% do saldo acumulado.

E embora afirme que o fez, a recorrente não anexa aos autos qualquer prova do alegado, pelo que não se pode lhe dar razão.

Não vislumbro qualquer similitude também deste segundo paradigma (108-07.905) com o acórdão recorrido.

Afinal, no caso destes autos – como tratado pelo acórdão recorrido – a contribuinte desistiu do seu Mandado Judicial nº 92.82943-0, no qual pleiteava a dedução do resultado apurado no período-base de 1992, da diferença entre a correção monetária de suas demonstrações financeiras de 1990 pelo IPC e pelo BTN.

A propositura de medida judicial - e sua desistência - pela contribuinte já impediria o conhecimento da matéria atinente à aplicação do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 8.200/1991. Lembro o teor do artigo 3º, II:

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 entra 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.

O **acórdão recorrido**, como acima citado, deu provimento ao recurso voluntário para confirmar a quitação de débito na forma da MP 38/2002, mencionando expressamente que

Entretanto, tendo em vista que a autoridade fiscal não conseguiu identificar o número do (s) processo (s) relativos à fiscalização externa, que reduziu os prejuízos fiscais, não se pode transferir o ônus à recorrente, uma vez que esse ônus é do fisco, sob pena de cerceamento do direito de defesa, razão pela qual considero que os prejuízos acumulados de períodos anteriores não aproveitados nos valores apurados pela autoridade que realizou a diligência devem ser acrescentados aos já considerados nos cálculos realizados por essa autoridade, constantes no sapi.

O ponto fulcral no acórdão recorrido foi a inexistência de justificativa, pela autoridade fiscal, para a redução de prejuízos fiscais, no sistema SAPLI, quanto a anos anteriores (1990 e 1991). Assim, preponderaram os prejuízos regularmente informados pela contribuinte.

No **segundo acórdão paradigma (108-07.905)** não se tratou de situação de forma alguma similar.

No segundo paradigma o que se discute é justamente a aplicação do artigo 3º, II, da Lei nº 8.200/1991, e o intuito dos contribuintes de deduzir a correção relativa à diferença IPC/BTNF como despesa antes de 1993. Com efeito, o caso dos autos do segundo paradigma foi a “*despesa indevida de correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF, apropriada integralmente no lucro líquido do período-base de 1990.*”

A matéria enfrentada pelo segundo paradigma (aplicação do artigo 3º, II, da Lei nº 8.200/1991) não foi apreciada pela Turma Ordinária no **acórdão recorrido**. Nem poderia ter sido apreciada, diante da discussão judicial do tema em mandado de segurança da contribuinte, como ainda pela desistência daquela medida judicial e, não menos relevante, a inexistência de qualquer manifestação da parte a esse respeito nestes autos.

Por tais razões, voto pelo **não conhecimento do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa