



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

Processo n° 13819.003427/2003-48
Recurso n° 158.852 Voluntário
Acórdão n° 1803-000104 – 3ª Turma Especial
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria IRPJ - Ex.: 1999
Recorrente GIGLIO S/A INDUSTRIA E COMERCIO
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e reflexos

Ano-calendário: 1998

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO NÃO REALIZADO – PRAZO DECADENCIAL - Súmula do 1º CC n.º 10 – O prazo de cinco anos para lançar é contado a partir do ano em que a parcela mínima do lucro inflacionário é realizada, sendo correta a decisão da DRJ.

DIFERENÇA IPC/BTNF E LUCRO INFLACIONÁRIO – LEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO – É devida a tributação do lucro inflacionário, incluindo a diferença IPC/BTNF, quando realizada, nos termos da Lei vigente no momento da realização do saldo.

RETROATIVIDADE DA LEI – NÃO OCORREU - FATO GERADOR PENDENTE – O lucro inflacionário é fato gerador pendente: não está sujeito à tributação quando contabilizado, mas sim quando realizado. Se a lei tributária é alterada nesse ínterim, aplicável é a nova Lei nos termos em que vigente.

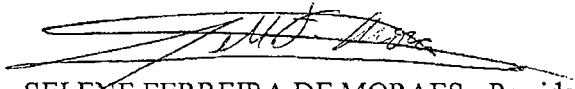
PAF – ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – Súmula do 1º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OS JUROS SELIC SÃO DEVIDOS - Os juros SELIC são exigidos pelo art. 39 da Lei 9250/95 e portanto são devidos – Súmula 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

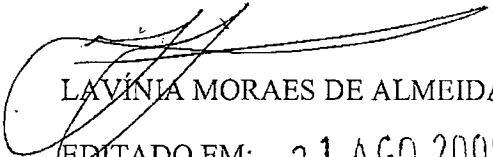
A MULTA DE 75% É DEVIDA - A multa de ofício de 75% não é confisco e é exigida por lei, art. 44 da Lei 9430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



SELENÉ FERREIRA DE MORAES - Presidente



LAVÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUQUEIRA – Relatora

EDITADO EM: 31 AGO 2009

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior, Luciano Inocência dos Santos, Márcia Miranda Gomes Clementino.

Relatório

Trata-se do auto de infração, originado em processo de análise em “malha fina” da Secretaria da Receita Federal, (fls.71/74) lavrado, em 28/10/2003, pela Delegacia da Receita Federal de Guarulhos, em face da empresa Giglio S.A Indústria e Comércio, que teve origem na falta de recolhimento do IRPJ sobre o Lucro Real apurado no ano-calendário de 1998, decorrente da ausência de realização de lucros inflacionários acumulados, no valor de R\$ 15.054,84, acrescido de juros de mora no montante de R\$ 13.185,02 e multa proporcional no valor de R\$ 11.291,13, o que perfaz o total do crédito tributário apurado de R\$ 39.530,99, atualizados até 30/09/2003, com enquadramento legal no artigo 422 do RIR/94 e artigo 6º, parágrafo único, da Lei nº. 9.249/95.

A presente autuação se deu em decorrência de procedimento fiscalizatório de revisão interna nº 08.1.19.00-2003-00243-1, efetuado pela DRF São Bernardo do Campo (fls.01/66), onde ficou registrado pelo Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls.67/68), que o Recorrente não havia oferecido à tributação o valor correspondente a 10% do saldo do Lucro Inflacionário Acumulado no valor de R\$ 1.003.656,44, (fls. 56/66), equivalendo ao valor de R\$ 100.365,64, na apuração do Lucro Real do ano-calendário 1998, transportando as apurações constantes nos anos anteriores e, também, transportadas aos anos seguintes.

O Recorrente foi devidamente intimado e notificado pessoalmente da lavratura do auto de infração em 05/11/2003 (fls. 74).

No tocante à cobrança fiscal, referido Lucro Inflacionário originou-se do Resultado Contábil (Credor) da Correção Monetária das Demonstrações Financeiras, realizada no balanço do período base de 1991, relativo à diferença entre a variação do IPC/BTNF do ano-calendário de 1990, nos termos do artigo 38, inciso II, do Decreto 332/91, valor este no montante de Cr\$ 723.052.972,00, que, convertido em Reais, perfaz o valor atualizado até 31/12/1995 de R\$ 1.003.656,44. Tais atualizações e controles constam do sistema SAPLI da SRF, conforme demonstrativos anexados nos autos do presente processo.

Irresignado, o Recorrente protocolou, em 04/12/2003, impugnação administrativa (fls. 77/90), aduzindo que o “Lucro Inflacionário” que deu origem a cobrança em tela, ocorreu em 1990, ou seja, há mais de 13 anos do lançamento efetuado, afirmou ainda

que à correção dos valores do ativo em relação às obrigações do passivo, não modificam a disponibilidade econômica, assim não restou configurado o fato gerador do Imposto de Renda, pois permanecem inalterados os valores reais dos bens. Continuamente, aduz que a violação ao princípio da irretroatividade (CF, 150, inciso III), uma vez que, o fato (lucro inflacionário) que ensejou a autuação pelo IRPJ sobre lucro Real, ocorreu no ano de 1991 e a legislação que prevê a tributação em tela foi instituída apenas em 1992 (Lei nº 8.541/92), 1995 (Leis nºs 9.065/95 e 9.249/95) e 1999 (Decreto 3.000/99).

Acrescentou ainda que referido lançamento é inconstitucional, pois viola os artigos 154, 146, 149, 148, 150 e 195 da Constituição Federal e ilegal, e viola o artigo 97 do CTN, posto que a referida tributação foi instituída por lei ordinária e não por lei complementar. Protestou ainda pela extinção do crédito tributário, face à decadência, nos termos do artigo 173 do CTN.

Por fim, pugnou pela exclusão da multa punitiva e dos juros de mora cobrados à Taxa Selic, por serem ilegais e inconstitucionais, haja vista que os mesmos extrapolaram os limites da razoabilidade.

Com efeito, aos 06/03/2006, foi proferido acórdão registrado pelo nº 12.377 (fls. 141/151), pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, que, por unanimidade de votos, considerou parcialmente procedente o lançamento fiscal efetuado, mantendo-se, em parte, o Auto de Infração ora lavrado.

Nas razões do acórdão ora prolatado, foram rechaçadas as alegações do Recorrente, onde foram esclarecidos os seguintes pontos:

- o crédito tributário ora discutido não se encontra fulminado pela decadência, pois a tributação do lucro inflacionário, quando diferido, só ocorre com o fato superveniente, ou seja, a realização do lucro inflacionário pela baixa ou realização do ativo permanente ou de forma presumida, nos termos da Lei. Desta forma, a simples apuração do lucro inflacionário não enseja no fato gerador do imposto de renda, podendo sua tributação ser diferida para o momento de sua realização, assim sendo, se a Fazenda não pode exigir o tributo antes da realização do seu valor diferido, não poderá fluir contra ela o prazo decadencial;

- conforme entendimento exarado na Solução de Consulta Interna da COSIT nº 23, de 24 de agosto de 2001, cada evento ou cada período de apuração em que ocorre a realização parcial do lucro inflacionário diferido, constitui um fato jurídico autônomo, que deve obedecer ao regime de competência;

- diante da documentação apresentada ficou evidenciado que a exigência fiscal refere-se a fato gerador de 31/12/1998, qual seja, a apuração anual do lucro exercitada pelo contribuinte através da DIPJ/99 (fls. 43/54), formalizada pelo presente Auto de Infração, cuja ciência ao contribuinte ocorreu em 05/11/2003. Desta forma, não se configurou a consumação do prazo decadencial de 05 anos, tanto pela aplicação do artigo 150 § 4º, como pelo artigo 173, ambos do CTN;

- a tributação do saldo credor da conta de correção monetária correspondente entre a diferença entre o IPC e o BTNF (lucro inflacionário), deve obedecer ao disposto no artigo 424 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, desta forma, a partir do ano-calendário de 1993, a parcela da diferença da correção monetária deveria ser adicionada ao saldo do lucro inflacionário acumulado, devendo ser tributada a cada período de apuração, os

bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, em valor proporcional, ou em valor equivalente ao mínimo legal (dos dois, o que fosse maior), nos termos do artigo 417 e 418 do RIR/94. No entanto, este procedimento não foi observado pelo Recorrente, o que ocasionou a constituição do crédito tributário de ofício pela autoridade fiscal, sendo legítima a pretensão fazendária;

- é cabível a aplicação de multa de ofício em consequência do não recolhimento do tributo, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, bem como do acréscimo dos juros de mora, conforme percentual previsto em lei – Taxa Selic – artigo 5º, § 3, da Lei n.º 9.430/96, sendo vedado aos órgãos julgadores da Administração afastar a aplicação de norma em vigor (artigo 22ª da portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002 – Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais);

- o lançamento não merece reforma, uma vez que não se pode acumular o lucro inflacionário que deveria ter sido obrigatoriamente realizado num período-base nos períodos subseqüentes, porque fazem parte de fatos jurídicos distintos e autônomos (art. 419 do RIR/94), assim, ocorrido o fato jurídico tributável (a realização do saldo proporcional ou mínimo do lucro inflacionário), em determinado período, não se pode transpor o mesmo para período posterior;

- Ademais, com a edição da Lei n.º 9.249/95, a partir do ano-calendário de 1996, o percentual mínimo de realização deve ser calculado sempre sobre o saldo remanescente acumulado de 31/12/1995, deixando este de ser atualizado pela correção monetária, nos termos do artigo 4º da lei em referência;

- em consequência disso, foi editada a IN n.º 11 de 21 de fevereiro de 1996, disciplinando a realização mínima do lucro inflacionário, assim, conclui-se que, haveria de ser obrigatoriamente realizado, no mínimo 10% do saldo do lucro inflacionário, no caso de apuração anual, ou 1/120, do caso de apuração mensal;

- Assim, necessária a alteração do valor do saldo do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995 para R\$ 817.165,17, apurando-se o percentual mínimo de 10% no valor de R\$ 81.716,52, devendo ser alterado o Imposto de Renda devido para R\$ 12.257,48 ao invés dos anteriores R\$ 15.054,84.

O Recorrente foi notificado acerca do referido acórdão, via AR (fls. 172), aos 01/12/2006.

Inconformado, o Recorrente apresentou, aos 29/12/2006, o presente Recurso Voluntário (fls.172/188), onde basicamente manteve as mesmas alegações trazidas em sede de Impugnação, apenas acrescentando que o Recorrente havia atendido a legislação vigente à época em que gerado o lucro inflacionário (dezembro de 1990) objeto da tributação pelo Imposto de Renda, sendo que os procedimentos adotados naquela época não poderiam ser modificados por norma posterior.

Mencionado recurso foi interposto com a apresentação de bens e direitos para arrolamento para fins de prosseguimento do Recurso (fls. 189), cuja original foi retirada dos autos para a averbação (fls. 219).

43

Voto

Conselheira - Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade, sendo que dele tomo conhecimento.

Por força da legislação compilada nos artigos 448, 449 e 456, II do atual Decreto 3.000/99, a realização do saldo credor de correção monetária IPC/BTNF segue as mesmas regras da realização do lucro inflacionário e por isso me refiro a ambos os valores, genericamente, como lucro inflacionário, neste voto.

1. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA

O Recorrente alegou a decadência do lançamento, porque o lucro inflacionário teria origem nos anos de 1990/1991, enquanto o lançamento foi feito em 2003. Fato é que, para o presente caso, tal sustentáculo não merece prosperar, uma vez que a decadência conta-se neste caso a partir de 31/12/98, data do encerramento do fato gerador relativo ao período em que deveria ter sido feita a realização mínima do lucro inflacionário e não da origem do lucro inflacionário.

Assim, consoante averiguado pela própria DRJ, restou verificado que:

“À evidência de que a interessada não observou os dispositivos legais acima, deixando de oferecer à tributação, ao menos, o valor mínimo legal de realização do saldo do lucro inflacionário acumulado, onde se inclui, a partir de 1993, a parcela do saldo credor da conta de correção monetária correspondente à diferença verificada entre o IPC/BTNF, correto é o procedimento fiscal tendente à constituir o crédito tributário que deixou de ser recolhido.” (dispositivos legais referendados foram o art. 424, artigo 417 e artigo 418, todos, do RIR/94).

Diante das evidências contidas até o presente momento, resta claro que o presente caso é de aplicação da súmula n.º 10 do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual segue abaixo devidamente transcrita *in verbis*:

*“**Súmula do 1º CC n.º 10:** o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva **realização** ou do período em que, em face da legislação, **deveria ter sido realizado**, ainda que em percentuais mínimos.”*

Pois bem, como foi constatada falta de adição da parcela mínima de lucro inflacionário no ano-calendário de 1998, a decadência do direito do fisco de lançar expiraria apenas em 31/12/2003. O lançamento feito durante o ano de 2003 não resta, portanto, decaído.

O cálculo feito pela DRJ em primeira instância administrativa atende ao quanto dispõe essa Súmula, ao computar a evolução do saldo de lucro inflacionário e a parcela da respectiva realização ao longo do tempo, tanto a efetivamente declarada pelo contribuinte e

oferecida à tributação, quanto aquela que deveria ter sido legalmente realizada pelo contribuinte em anos anteriores.

2. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

De início, o ora Recorrente alega que não é possível tributar o lucro inflacionário pois ele não seria acréscimo patrimonial e que muito menos é possível admitir sua tributação por presunção legal, sendo que isso contrariaria a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. Não cabe a este Conselho analisar matéria de constitucionalidade.

Não entendo que a tributação do lucro inflacionário, conforme legislação consolidada no atual artigo 448 do Decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos em comento, contrarie o Código Tributário Nacional. O lucro inflacionário faz parte do lucro da empresa, representa a diferença positiva de correção monetária entre ativos e passivos nos termos da lei. No momento em que contabilizado, a legislação reconhece que não se trata de lucro realizado, mas mero ajuste de expressão monetária, temporariamente não tributável pelas razões que sigo a explicar.

Quando o contribuinte atualiza monetariamente seus ativos permanentes, aumenta o seu valor (débito) em contrapartida credora de resultado – que origina o lucro inflacionário. O aumento do valor do ativo gera efeitos contábeis e tributários em anos seguintes, quais sejam, aumenta o custo do bem ou direito quando da venda para fins de reduzir o ganho de capital, aumenta a despesa de depreciação para fins de deduzir o lucro contábil tributável, etc. Para fazer frente a essas despesas majoradas, pelo efeito da correção monetária, é necessário confrontar a realização da receita de lucro inflacionário – correção monetária – para fazer com que esse efeito de correção monetária contábil do balanço seja neutro do ponto de vista tributário. Não faria sentido admitir a dedução da despesa maior sem confrontar a receita de correção monetária.

Vale observar que, com o fim do mecanismo de correção monetária, a legislação tributária ordinária passou a exigir a realização mínima do lucro inflacionário, aí incluído o saldo credor IPC/BTNF, conforme legislação compilada no artigo 449 do Decreto 3.000/99, independentemente da venda ou depreciação ou outra forma de realização do ativo permanente. A Lei Ordinária atende ao princípio da tipicidade disposto no artigo 97 do Código Tributário Nacional, tendo competência para detalhar a matéria em questão. Como essa realização presumida do lucro inflacionário é exigida por Lei competente, cabe a este Conselho admitir sua constitucionalidade e aplicar o dispositivo regente.

"Súmula do 1º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

3. DA ALEGAÇÃO DA APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI

Nos termos dos artigos 104, 105 e 116 do Código Tributário Nacional, a Lei Tributária tem vigência a partir do exercício seguinte ao de sua publicação, no caso do imposto de renda, sendo aplicável aos fatos geradores futuros ou pendentes. A tributação do lucro inflacionário é um fato gerador pendente: começa quando o lucro inflacionário é registrado na contabilidade, sendo então temporariamente excluído da tributação; conclui-se no momento em que o lucro inflacionário é realizado. Assim, como a Lei 9.430/96, consolidada no artigo 449 do Decreto 3.000/99 tem vigência desde 1997, ela afeta o lucro inflacionário pendente de

tributação pelo imposto de renda em 1997, 1998 e anos seguintes. Assim, não há que se falar em aplicação retroativa da Lei.

Vale observar, nos termos da jurisprudência consolidada, que não há direito adquirido em matéria tributária. O saldo de lucro inflacionário a realizar reveste de características semelhantes ao saldo de prejuízo a compensar, do ponto de vista tributário: é um valor originário de fatos passados que repercutirá efeito no fato gerador do imposto de renda em anos futuros. Eis o que diz a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, na mesma linha de vários outros julgados.

EMENTA: Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Medida Provisória no 812/94, convertida na lei no 8.981/95, modificada pela lei no 9.065/95. Limitação em 30% do percentual possível de compensação dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativas. Precedentes de ambas as turmas. 3. Alegação de ofensa ao princípio da anterioridade tributária e do direito adquirido. Inexistência. 4. Empréstimo compulsório. Matéria não prequestionada. Súmulas 282 e 356. 5. Agravo regimental a que se nega provimento. STF - AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO - RE 245947 AgR / PE - 03/08/2004

Dessa maneira, o mero fato de o lucro inflacionário ser originário do ano de 1991 não implica em lhe garantir a aplicação da regra tributária da época. Como esse lucro só restou tributável, neste caso, no ano de 1998, aplicam-se as regras vigentes no ano de 1998.

Assim, é cediço que o saldo credor da conta de correção monetária, relativo à diferença de IPC/BTNF, deve ser adicionado ao saldo do lucro inflacionário acumulado para tributação conjunta, de acordo com o critério para a realização daquele, nos termos da Lei acima citada.

Novamente, compulsando os autos, verifico que o Recorrente não logrou realizar o mínimo legal necessário para tais adições no ano-calendário de 1998, sendo portanto devido o lançamento tributário na forma revista pela DRJ.

4. DOS JUROS SELIC E MULTA DE OFÍCIO DE 75%

A Recorrente sustenta o caráter confiscatório da multa de ofício aplicada no importe de 75%, assim como a ilegalidade da utilização da SELIC como critério de atualização das dívidas tributárias.

Primeiramente, com relação à multa de ofício, verifica-se que a mesma encontra respaldo legal, sendo assim devida a penalidade pecuniária no importe de 75% (setenta e cinco por cento) da exação, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96. A multa visa condicionar o comportamento do pagamento espontâneo: caso não feito, haverá multa. Para essa finalidade, entendo que o percentual em questão guarda proporcionalidade e por isso não tem caráter confiscatório.

Desta forma, a Recorrente faz jus à imputação de tal penalidade.

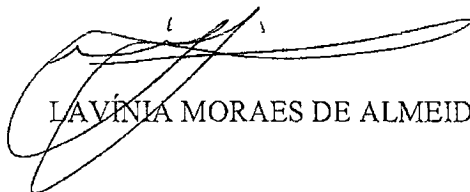
Já com relação à aplicação da Taxa Selic como critério de atualização monetária, verifica-se que esta possui previsão legal (Lei nº. 9.250/95), sendo perfeitamente

cabível a sua utilização. Inclusive, sobre esta questão, o Primeiro Conselho de Contribuintes editou a súmula nº 4, *verbis*:

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

Nesses termos, NEGOU provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 28 de julho de 2009



LAVÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA