



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 16327.001705/00-84
Recurso nº : 152.206
Matéria : IRPJ – Exs: 1996 e 1997
Recorrente : VOLKSWAGEN LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL
Recorrida : 8ª TURMA – DRJ – SÃO PAULO – SP I
Sessão de : 09 de agosto de 2007
Acórdão nº : 101-96.272

IRPJ – SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – DIFERENÇA IPC/BTNF – PARCELA REALIZADA EM 1990 – ART. 40 DO DECRETO 332/91 – A parcela correspondente à realização dos ativos durante o ano de 1990 deve ser excluída do saldo do lucro inflacionário de 31/12/1989, para efeito de calcular-se a diferença IPC/BTNF cuja tributação foi diferida para os períodos a partir de 1993. O art. 40 do Decreto 332/91 estabelece que os valores mantidos na parte B do LALUR que estão sujeitos à correção especial são apenas os que constituem adição, exclusão ou compensação a partir de 1991; desse modo, as adições ocorridas durante o ano de 1990 não se submetem à diferença IPC/BTNF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por VOLKSWAGEN LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

SANDRA MARIA FARONI
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

PROCESSO Nº. : 16327.001705/00-84
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.272

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO e VALMIR SANDRI e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e MARCOS VÍNICIUS BARROS OTTONI (Suplentes Convocados). Ausente justificadamente o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'P' or similar character, located to the right of the text block.

PROCESSO Nº. : 16327.001705/00-84
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.272

Recurso nº. : 152.206
Recorrente : VOLKSWAGEN LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL

RELATÓRIO

VOLKSWAGEN LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 114/134), contra o Acórdão nº 8.405, de 01/12/2005 (fls. 102/109), proferido pela colenda 8ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 53.

O lançamento é decorrente da revisão sumária da declaração de rendimentos apresentada pela contribuinte, conforme procedimento da Malha/96, tendo sido constatado que a contribuinte não ofereceu à tributação toda a correção monetária complementar relativa à diferença ipc/btnf de 1990 sobre o saldo do lucro inflacionário existente em 31/12/89.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 63/72.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1995, 1996

CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA. Não compete à instância administrativa apreciar constitucionalidade de norma tributária.

LUCRO INFLACIONÁRIO. DIFERENÇA IPC/BTNF. Obedecendo à lógica da sistemática da correção monetária e à legislação de regência, o saldo integral do lucro inflacionário existente em 31/12/89 deve ser objeto da correção complementar relativa à diferença entre o IPC e o BTNF.

LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. A realização do lucro inflacionário é fato gerador para o IRPJ. O espaço de tempo entre o surgimento do lucro inflacionário e sua realização não constitui prazo decadencial.

Lançamento Procedente.

Ciente da decisão de primeira instância em 01/02/2006 (fls. 113) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 24/02/2006 (fls. 114), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que ocorreu a decadência, pois o Fisco pretende tributar a parcela do saldo do lucro inflacionário existente em 31/12/1989 e realizada no ano-base de 1990, a qual há havia sido devidamente tributada em 31/12/1990 de acordo com a legislação, sendo que a lavratura do auto de infração se deu somente em agosto de 2000;
- b) que, conforme consignado pela própria fiscalização, parte do saldo do lucro inflacionário apurado em 31/12/1989, foi realizado em 1990. Nesse momento, completou-se o fato gerador do IRPJ, devidamente declarado ao fisco;
- c) que, caso os valores pretendidos pelo fisco fossem efetivamente devidos, para a sua cobrança a fiscalização não poderia tributar integralmente, nos exercício de 1996 e 1997, o valor apurado. Para tanto, estaria obrigada a considerar a realização desses valores já a partir dos anos-base de 1993 e 1994;
- d) que, ainda que não se reconheça a decadência integral da autuação, mesmo assim o auto de infração deve ser retificado, para que se exija somente o montante após considerada a realização mínima obrigatória dos anos de 1993 e 1994;
- e) que, de acordo com a correta leitura das normas legais que regem a matéria, depreende-se que o comando normativo dado aos contribuintes foi o de que apenas os valores que constituirão adição exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991 é que deverão ser corrigidos monetariamente;
- f) que não há previsão legal qualquer determinando que os valores existentes no balanço em 31.12.1989 e que não consistam em adição, exclusão ou compensação a partir do ano-base de 1991, fossem corrigidas monetariamente;
- g) que não se faz possível exigir da recorrente que ela tributasse pela diferença IPC/BTNF a parcela do saldo do lucro inflacionário existente em 31/12/1989 que há havia sido realizado em 31/12/1990, pois esse proceder da recorrente – e esse sim – seria contrário à legislação que determinou a correção monetária complementar;
- h) que, se a irretroatividade tem o condão de proteger o contribuinte nas hipóteses em que a lei nova não atinge diretamente o fato pretérito ou sua base de cálculo, mas só indiretamente, por meio de seus efeitos já desencadeados, o

PROCESSO Nº. : 16327.001705/00-84
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.272

que se dirá acerca de um fato já plenamente consumado em 31/12/1990? O que se dirá de um lucro (e não simples saldo credor transportado para período diverso) apurado conforme a legislação, considerado realizado por expressa legislação em 31/12/1990, e neste momento, devidamente tributado;

- i) que, no caso em exame, é patente e indiscutível que os efeitos da correção monetária calculada pelo BTNF sobre a parcela realizada do lucro inflacionário se consumaram (e imutavelmente se consolidaram) em momento anterior ao do início da vigência da Lei nº 8.200/91;
- j) que, além de retroativa, a cobrança pela Lei 8200/91 do IRPJ incidente sobre a parcela do saldo do lucro inflacionário de 31/12/1989, por conta da diferença IPC/BTNF, vulnera o princípio da anterioridade.

Às fls. 173, o despacho da DEINF em São Paulo - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Deixo de apreciar a preliminar de decadência em razão dos fundamentos constantes no voto a seguir.

No auto de infração (fls. 54), consta a descrição da irregularidade fiscal nos seguintes termos:

O contribuinte, regularmente intimado em 13.10.99, apresentou cópia do LALUR, onde verificamos que a correção monetária complementar relativa à diferença IPC/BTNF foi calculada sobre o saldo do lucro inflacionário existente em 31.12.1989 (constante na abertura do LALUR de 1990) após a sua redução em 46,30%, da seguinte forma:

a) saldo do lucro inflacionário em 31.12.89 (constante na abertura do LALUR de 1990:..... NCz\$ 63.264.158

b) redução de 46,30%: NCz\$ 29.293.836

c) Base do L.I. de 31.12.89, utilizado para cálculo da CM complementar IPC/BTNF: NCz\$ 33.973.32

O percentual de 46,30% corresponde ao da realização do lucro inflacionário no período-base findo em 31.12.90.

Como visto acima, a exigência fiscal diz respeito à diferença de correção monetária IPC/BTNF incidente sobre a parcela do saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31 de dezembro de 1989, a qual foi realizada e tributada em 31 de dezembro de 1990.

A matéria sob exame fundamentação na interpretação do artigo 40 do Decreto n º 332/91, *verbis*:

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.

(...)

§ 3º - O valor da adição relativa à diferença de correção do lucro inflacionário a tributar será computada na determinação do lucro real de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, a partir do período-base de 1993. (grifei)

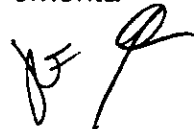
Conforme informado pela própria autoridade fiscal, houve a realização no ano-base de 1990, da parcela do Lucro Inflacionário Acumulado correspondente a 46,30%, que tem relação tanto com o saldo de 1989 quanto à apuração da diferença IPC/BTNF.

O mencionado decreto que regulamentou a aplicação da Lei 8.200, estabelece que a diferença IPC/BTNF do saldo do lucro inflacionário condiciona-se a duas circunstâncias: (a) que os valores estejam registrados na parte B do LALUR em 31/12/1989, e (b) que os valores constituam adição, exclusão ou compensação a partir de 1991.

Tais circunstâncias são plenamente coerentes, porque se por um lado determinou-se, a posteriori, a atualização monetária dos saldos iniciais do período-base de 1989, aí incluindo-se o saldo de lucro inflacionário de 31/12/1989, por outro lado a parcela correspondente ao saldo de lucro inflacionário realizado antes dessa nova norma (1991) não deveria fazer parte da correção especial.

Ou seja, as parcelas que foram efetivamente realizadas do lucro inflacionário no ano-calendário de 1990, adicionadas para apuração do Lucro Real antes da Lei 8200/91 (e do Decreto 332/91), não seriam submetidas à correção complementar.

Nesse sentido, cabe destacar o Acórdão nº 108-07.389, de 13/05/2003, Relator o ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, cuja ementa tem a seguinte redação:



PRELIMINAR DE NULIDADE - CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF - LEI 8.200/91 - DECRETO 332/91, ARTIGO 40 - LUCRO INFLACIONÁRIO - FALTA DE CORREÇÃO DO SALDO ACUMULADO EM 1989 - DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - VALORES REALIZADOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 1990 - NÃO-CORREÇÃO - A correção monetária de balanço complementar prevista na Lei 8.200/91 é faculdade do contribuinte. Uma vez exercida esta faculdade, por harmonia sistêmica, deve o contribuinte registrar todos os seus efeitos, em todas as contas sujeitas à correção monetária de balanço. A regulamentação determinando a correção dos saldos do LALUR (artigo 40 do Decreto 332/91) é inerente à própria sistemática de correção monetária, não se podendo argumentar ter tal Decreto extrapolado sua função regulamentar. A correção complementar do saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/89 só gera o poder-dever de constituir o crédito tributário por parte do fisco quando também exigível sua adição ao lucro líquido por realização. Só há falar em decadência do direito de constituir o crédito tributário quando exercitável tal poder-dever. A parcela do saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/89 sujeita à correção complementar deve ser reduzida pela realização oferecida à tributação no ano-calendário de 1990, pois esta realização não mais se constituiria em adição a partir do ano-calendário de 1991, conforme literal disposição do caput do artigo 40 do Decreto 332/91.

Do voto condutor daquele aresto, cabe destacar os seguintes ensinamentos:

É incontroverso no presente caso que o contribuinte fez em sua contabilidade os registros referentes à correção monetária complementar, de acordo com a Lei 8.200/91. Desta maneira usufruiu todos os seus efeitos, como a depreciação dos valores adicionados em seu ativo e a recomposição do seu custo para eventual apuração de ganho de capital. Adicionalmente, as contas de seu patrimônio líquido e de seu ativo, sujeitas à correção monetária, também foram corrigidas, nos períodos-base subseqüentes, pelo seu novo saldo.

Seria distorcer os resultados tributáveis, contrariamente aos desígnios do instituto, não determinar, mediante própria regulamentação e adicionalmente aos ajustes contábeis, a correção de valores diferidos constantes do LALUR, **principalmente do próprio lucro inflacionário acumulado, que nada mais é do que resultado de saldos credores de correção monetária de exercícios anteriores.** Assim, a regulamentação prevista no artigo 40 do Decreto 332/91 é pura e simplesmente inerente ao próprio instituto da correção monetária de balanço, não se podendo condenar tal imposição em face de alegado desacordo com a Lei 8.200/91. A regulamentação da forma como estampada no citado artigo 40 era uma exigência da sistemática instituída pela Lei 8.200/91.

Não obstante, há de se considerar que a norma da correção complementar teve efeitos retroativos, pois a diferença de correção ocorreu durante o ano-calendário de 1990, antes da edição da Lei 8.200/91. Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, no RE 201.465-6, Relator o Ministro Nelson Jobim, decidiu, ao tratar do tema da dedutibilidade escalonada do saldo devedor de correção monetária (artigo 3º, inciso I da Lei 8200/91), que a matéria se constituía em um **favor fiscal**, podendo conter limitações nos seus efeitos redutores da base de cálculo do IRPJ.

Ora, se é favor fiscal e tem caráter retroativo, a correção complementar só pode traduzir-se em faculdade do contribuinte, e não em uma obrigação, tanto para apresentar saldo devedor quanto para saldo credor. Mas, se exercida tal faculdade, em qualquer caso, e para harmonia sistêmica, deverá o contribuinte observar todas as determinações legais aplicáveis, inclusive o disposto no artigo 40 do Decreto 332/91, por ser o mesmo inerente ao próprio sistema de correção monetária de balanço.

No caso dos autos, a recorrente exerceu a faculdade e corrigiu suas contas pela correção complementar e deveria, portanto, ter corrigido seus saldos de LALUR de acordo com o artigo 40 já mencionado.

Entretanto, bem deve ser interpretado o alcance da regulamentação, tendo-se inclusive em mente o aspecto da retroatividade implícita da Lei 8.200/91, o que, no meu entender, levou o legislador regulamentar a limitar tal alcance.

A norma regulamentar exigiu a correção tão-somente dos valores que seriam passíveis de adição sob duas condições, isto é, valores que estivessem nos saldos de 31/12/89 e que, concomitantemente, viessem a constituir adições, exclusões e compensações **a partir do período-base de 1991**.

De se notar que, muito embora a exigência de correção dos saldos do LALUR fosse fruto de uma inerente coerência sistêmica com o instituto da correção monetária de balanço, houve por bem o legislador executivo excluir da correção complementar valores que já teriam sido definitivamente adicionados ao lucro líquido para formação do lucro real, pois definiu que só seriam corrigidas as parcelas que, quando da regulamentação em 1991, ainda poderiam constituir adições futuras.

Ao reverso, parcelas que já tivessem sido adicionadas ao lucro líquido, para formação do lucro real, não seriam mais corrigidas, evitando-se a retroatividade da norma.

Desta maneira, parcelas como a da realização do lucro inflacionário no próprio ano-calendário de 1990, já adicionadas para efeito de tributação antes mesmo da Lei 8.200/91 e do Decreto 332/91, não mais poderiam ser objeto de correção.

Percebo que a sistemática de correção adotada pelos sistemas de controle de lucro inflacionário da Receita Federal corrige integralmente o saldo de lucro inflacionário em 31/12/89 pelo índice de 9,496 (IPC/BTNF) e posteriormente pelo índice de 5,7682 (Correção monetária de 1991), para apresentar um saldo

denominado "Lucro Inflacionário a Realizar em 31/12/89 – Diferença IPC/BTNF" no quadro de controle referente ao ano-calendário de 1991, parcela esta que, corrigida nos semestres de 1992, é incorporada ao saldo de lucro inflacionário a realizar a partir de janeiro de 1993, a teor do disposto no § 3º do artigo 40 do Decreto 332/91, acima transcrito.

Deixa, portanto, o sistema de controle (SAPLI) de deduzir da parcela corrigível a realização oferecida à tributação no ano-calendário de 1990, parcela esta que, por não mais poder ser uma adição a partir do ano-calendário de 1991, não deveria sofrer a correção complementar, à luz do que literalmente determinado pelo mesmo artigo citado acima.

Assim, muito embora a recorrente devesse ter corrigido parte do seu saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/89, cabe parcial provimento ao seu apelo, pois o cálculo da correção foi feito pelo saldo do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1989, sem que deste valor fosse previamente deduzida a parcela de realização referente ao ano-calendário de 1990.

Com isso, chega-se à conclusão que a parcela do lucro inflacionário realizado no intervalo dessas duas circunstâncias, ou seja durante o ano de 1990 (desde 1989 e até o início de 1991), não se submete à regra do art. 40 do Decreto 332/91.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 09 de agosto de 2007

PAULO ROBERTO CORTEZ