



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18471.002156/2005-67
ACÓRDÃO	1101-001.424 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO DE INÍCIO.

Súmula CARF nº 10: Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a lucro inflacionário diferido, deve-se levar em conta o período de apuração de sua efetiva realização ou o período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA. DECADÊNCIA.

A partir de 10 de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995. Na apuração do saldo do lucro inflacionário acumulado a ser tributado na realização deve-se considerar realizações mínimas anteriores, ainda que não tributadas por haverem sido alcançadas pela decadência.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. INSUFICIÊNCIA DE DEPÓSITO JUDICIAL

Ante a insuficiência de depósito judicial, sobre os débitos federais não pagos no prazo incidem juros de mora calculados à taxa SELIC, nos termos do §3º do art. 61 da Lei 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 4).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário 2000 e 2001, no montante total de R\$3.158.445,95 incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. A autoridade fiscal apurou as seguintes infrações:

i) compensação a maior de prejuízo fiscal no ano-calendário 2001 em razão de insuficiência de saldo, a qual decorreu de compensações atribuídas nos anos 1998 e 2000, porquanto os prejuízos apurados nos anos de 1998 e 1999 foram absorvidos pela realização mínima do saldo de lucro inflacionário, objeto dos processos nos 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37;

ii) ausência de realização nos anos-calendário 2000 e 2001 do percentual mínimo do lucro inflacionário existente em 21/12/1995.

AC	Saldo lucro inflacionário em 31/12/1995	Realização mínima 10%	Valor realizado	Diferença apurada
2000	R\$ 30.220.090,70	R\$ 3.022.009,07	R\$ 147.450,07	R\$ 2.874.559,00
2001	R\$ 30.220.090,70	R\$ 3.022.009,07	R\$ 240.286,33	R\$ 2.781.722,74

3. O auto de infração fora lavrado com a exigibilidade suspensa por força de depósito judicial efetuado nos autos do Mandado de Segurança nº 93.0020368-1, impetrado perante a 21ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro em 1993.

4. Em impugnação, a recorrente alegou, em síntese, decadência; notícia que impetrou mandado de segurança, com depósito judicial, para não reconhecer os efeitos da diferença de correção monetária IPC/BTNF; a insuficiência de prejuízo fiscal decorreu da absorção dos prejuízos fiscais apurados nos anos de 1998 e 1999 pela realização mínima do saldo do lucro inflacionário relativo à correção monetária complementar de 1990, objeto dos processos administrativos que especifica; questiona a incidência de juros de mora e os percentuais utilizados pelo Fisco; defende o direito de não adicionar, na apuração do lucro real, o saldo credor oriundo da correção monetária complementar de 1990 - IPC/BTNF e o acréscimo, pela mesma correção monetária complementar, do saldo do lucro inflacionário a realizar.

5. A Turma julgadora de primeira instância não conheceu da impugnação no tocante à matéria objeto de discussão judicial e na parte conhecida deu parcial provimento para reduzir a parcela de realização mínima do lucro inflacionário nos anos-calendário 2000 e 2001.

6. Embora não tenha reconhecido a decadência da parcela de realização mínima do lucro inflacionário relativa aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2000 e 2001, vez que a ciência do auto de infração ocorreu em 16/12/2005, retificou a base de cálculo do lançamento para excluir da base de cálculo (Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar - Sapli) as parcelas mínimas obrigatórias que deixaram de ser realizadas nos anos-calendário 1993 e 1994 e foram “baixadas por decadência”, conforme demonstrativo Sapli (e-fls. 409-413).

7. Nesse sentido, tendo em vista que o saldo em 31/12/1995, base para a realização do lucro inflacionário, nos termos do art. 449 do RIR/99, passou de R\$30.220.090,70 (valor considerado pela Fiscalização) para R\$27.499.745,85, apurou os novos valores a seguir:

AC	Realização mínima 10%	Valor realizado	Diferença apurada
2000	R\$ 2.749.974,59	R\$ 147.450,07	R\$ 2.602.524,52
2001	R\$ 2.749.974,59	R\$ 240.286,33	R\$ 2.509.688,26

8. Com efeito, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 420):

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. DECADÊNCIA

O prazo decadencial do lucro inflacionário conta-se a partir do exercício em que deve ser tributada sua realização e não de seu diferimento.

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA. PARCELAS DECAÍDAS

A partir de 10 de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995. Na apuração do saldo do lucro inflacionário acumulado a ser tributado na realização devem-se considerar realizações mínimas anteriores, ainda que não tributadas por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO

A propositura de ação judicial prévia ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. INSUFICIÊNCIA DE DEPÓSITO JUDICIAL

Inexistindo suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante a falta de depósito judicial do montante integral devido, é legítima a exigência de juros moratórios sobre o valor mantido.

Lançamento Procedente em Parte

9. Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário e aduz, em resumo, as alegações a seguir (e-fls. 448 e ss.).

10. Segundo a recorrente, a matéria discutida no processo judicial visa a declaração da inconstitucionalidade do adicional do IRPJ incidente sobre o saldo credor gerado pela diferença dos índices IPC x BTNF, em decorrência do artigo 3º da Lei 8.200, de 1991. Nesse sentido, as matérias referentes à decadência e aos juros de mora sobre o depósito judicial não são objeto do processo

judicial e relacionam-se unicamente a estes autos.

Decadência

11. Quanto à decadência, defende que, nos termos do §4º, do art. 150, do CTN, em 16/12/2005 (ciência do auto de infração) o crédito tributário referente à não realização do lucro inflacionário decorrente do saldo credor da correção monetária complementar IPC x BTNF de 1990 já estava extinto em razão do transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Diferença IPC x BTNF e depósito judicial

12. Aduz que, inconformada com a determinação legal de correção das demonstrações financeiras com base no IPC (Lei nº 8.200, de 1991), frente ao cálculo já realizado com base no BTNF, impetrou Mandado de Segurança nº 93.00203681, com depósito judicial, perante a 21ª Vara Federal – Seção Judiciária do Rio de Janeiro, com o objetivo de garantir o direito líquido e certo de não reconhecer os efeitos da diferença de correção monetária (dif. IPC x BTNF) nos seus resultados, e tampouco, sua realização, a partir do ano-calendário de 1993, nos moldes do lucro inflacionário.

13. Sustenta ser improcedente a autuação, porquanto a exigência do reconhecimento do saldo credor da diferença de correção monetária IPC x BTNF de 1990, está suspensa por força de depósito integral do valor questionado de acordo com o art. 151, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

14. Como prova da integralidade do depósito judicial realizado (e-fls. 368) juntou aos autos cálculo elaborado pela empresa Solution Assessoria Empresarial Ltda. para demonstrar que o depósito (CR\$3.339.807,08) é em valor superior ao que seria necessário para suspender a exigibilidade do crédito tributário (CR\$3.054.873,82).

Juros de mora em face do depósito judicial

15. Questiona a validade da imposição de juros de mora ao argumento de que a exigibilidade do tributo se encontra suspensa por força do depósito judicial nos autos do Mandado de Segurança nº 93.00203681.

16. Afirma que o Fisco não pode desconsiderar o depósito judicial efetuado com base em alegação infundada de que o valor depositado seria insuficiente. O *ônus probandi* da insuficiência do depósito judicial realizado caberia à autoridade fiscal, a qual ficou silente nesse aspecto, optando apenas por alegar a insuficiência, sem carrear as respectivas provas que corroborassem seu entendimento.

Inexigibilidade de atualização monetária e juros de mora sobre o crédito tributário por decorrer do diferencial BTNF x IPC - aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN

17. Observa que a legislação estabelecia que a diferença entre os índices IPC x BTNF deveria ser computada na determinação do lucro real a partir de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado.

18. No caso das empresas que não optaram pelo diferimento, mas pelo pagamento imediato dos tributos incidentes sobre o saldo credor apurado nos termos do artigo 3º, inciso II, da

Lei 8.200, de 1991, o valor deveria ser calculado na moeda em vigor à data da ocorrência do fato gerador do imposto (31/12/1990), uma vez que, por óbvio, é desnecessária a incidência de correção monetária quando o pagamento era efetuado dentro do prazo legalmente eleito para a satisfação da obrigação tributária principal.

19. Nem se alegue que a exigência de correção monetária seria legítima por haver um lapso temporal decorrido entre 1990 e o momento da apuração do saldo credor complementar com base na Lei 8.200, de 1991 (1993). Isto porque, o lapso temporal tem origem não em um comportamento ou falta do contribuinte, mas sim na própria lei. Em verdade, por culpa única e exclusiva da ausência de lei sobre o assunto, não se pode imputar ao sujeito passivo da obrigação tributária o ônus (atualização monetária) pelo lapso do legislador ordinário.

20. Assim, é inequívoco concluir que a Recorrente cumpriu corretamente a lei vigente à época dos fatos (ano-calendário 1990) e, posteriormente, instada ao pagamento de saldo complementar deste montante, optou por efetuar o depósito judicial do montante integral (sem atualização monetária por ausência de lei determinando essa atualização).

Glosa dos prejuízos compensados

21. Sustenta que as supostas adições a título de realização mínima do lucro inflacionário, objeto de questionamento nos processos administrativos nºs 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37 são totalmente indevidas eis que também decorrentes da diferença da correção monetária de balanço complementar de 1990 (IPC x BTNF). Nesse sentido, as razões de fato e de direito acima aduzidas são plenamente aplicáveis também para afastar a cobrança do crédito relativo à glosa dos prejuízos fiscais ora compensados.

22. Por fim requer o provimento do recurso voluntário.

23. No âmbito deste Carf, por unanimidade de votos, o julgamento fora convertido em diligência duas vezes.

24. Realizadas as diligências o feito retornou ao Carf para julgamento.

25. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior**, Relator

26. Os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário já foram analisados por ocasião da Resolução Carf nº 166.854, de 23/02/2011, razão pela qual dele conheço.

27. Conforme relatado, a matéria controvertida no recurso voluntário refere-se à:

i) compensação a maior de prejuízo fiscal no ano-calendário 2001 em razão de insuficiência de saldo, a qual decorreu de compensações atribuídas nos anos 1998 e 2000, porquanto os prejuízos apurados nos anos de 1998 e 1999 foram absorvidos pela realização mínima do saldo de lucro inflacionário, objeto dos processos nos 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37;

ii) ausência de realização, nos anos-calendário 2000 e 2001, do percentual mínimo do lucro inflacionário existente em 21/12/1995.

Decadência

28. Defende a recorrente que, nos termos do §4º, do art. 150, do CTN, em 16/12/2005 (ciência do auto de infração) o crédito tributário referente à não realização do lucro inflacionário decorrente do saldo credor da correção monetária complementar IPC x BTNF de 1990 já estava extinto em razão do transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

29. Não assiste razão à recorrente.

30. Acerca da decadência assim se pronunciou a decisão recorrida (e-fls. 426 e ss.):

10. Relativamente à realização do valor diferido, o prazo decadencial somente pode se iniciar se ocorreu o fato gerador, ou seja, se houver a obrigatoriedade de realização do valor. Não ocorrendo o fato gerador, o Fisco não pode proceder a qualquer lançamento sobre realização a menor. Se não pode agir, por consequência, não se inicia a contagem do prazo decadencial. Se assim não fosse, teríamos a anômala situação do prazo estar transcorrendo contra a Fazenda Pública, enquanto ela está impedida de agir.

[...]

12. Como já mencionado anteriormente, a partir do ano-calendário de 1993, foi constatada realização a menor do saldo do lucro inflacionário (já incluído o saldo credor da correção monetária diferença IPC/BTNF), não obstante o art. 30 da Lei nº 8.541/1999 dispor que, a partir de 1993, a realização mínima seria de 1/240 ao mês; em seguida, o art. 6º da Lei 9.065/1995 alterar, a partir de 1995, a realização mínima para 1/120 ao mês.

13. Em face do instituto da decadência, no ano da autuação (2005), os valores que não foram realizados até o ano-calendário de 1999 não podiam ser exigidos. Entretanto, na recomposição do lucro inflacionário, o Fisco deveria ter levado em conta tais valores que, a despeito de terem produzido efeitos próprios em período já atingidos pela decadência, pela sua natureza, são computados no cálculo de valores cuja repercussão tributária se dá no futuro, inclusive no período fiscalizado.

14. Verifica-se que, posteriormente ao lançamento, o Fisco expurgou do saldo do lucro inflacionário acumulado parcelas já decaídas, identificando-as no demonstrativo do SAPLI como "Baixa por decadência." [e-fls. 409-413]

[...]

17. Assim sendo, em 16/12/2005 (fl.47), data da ciência da lavratura do auto de infração, **não havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2000 e 31/12/2001.**

31. Tal posicionamento está em consonância com a Súmula Carf nº 10:

Súmula CARF nº 10: Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a lucro inflacionário diferido, deve-se levar em conta o período de apuração de sua efetiva realização ou o período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

32. Tendo em vista tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo inicial do prazo decadencial é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN¹), levando-se em consideração a data que deveria ocorrer a realização mínima.

33. No caso em análise, aplicando-se a regra do art. 150, §4º do CTN, o termo inicial mais antigo é 31/12/2000 (fato gerador) e o termo final – cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador – é 31/12/2005, conforme quadro abaixo (e-fls. 153):

Fato gerador	Saldo lucro inflacionário em 31/12/1995	Realização mínima (10%)	Valor realizado	Diferença apurada. Lançamento	Termo final do prazo decadencial
31/12/2000	R\$ 30.220.090,70	R\$ 3.022.009,07	R\$ 147.450,07	R\$ 2.874.559,00	31/12/2005
31/12/2001	R\$ 30.220.090,70	R\$ 3.022.009,07	R\$ 240.286,33	R\$ 2.781.722,74	31/12/2006

34. Considerando-se que ciência do lançamento ocorreu em 16/12/2005 (e-fls. 151), não há falar-se em decadência.

Juros de mora

35. A recorrente questiona os juros de mora ao argumento de que a exigibilidade do tributo se encontra suspensa por força do depósito judicial nos autos do Mandado de Segurança nº 93.00203681.

36. Aduz que o Fisco não pode desconsiderar o depósito judicial efetuado com base em alegação infundada de que o valor depositado seria insuficiente. O *ônus probandi* da insuficiência do depósito judicial realizado caberia à autoridade fiscal, a qual ficou silente nesse aspecto, optando apenas por alegar a insuficiência, sem carrear as respectivas provas que corroborassem seu entendimento.

37. De acordo com o §3º do art. 61 da Lei 9.430, de 1996, sobre os débitos federais não pagos no prazo incidem juros de mora calculados à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequentes ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos** previstos na legislação

¹ CTN. Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º², a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Grifo nosso).

38. Em relação a esta matéria este Carf consolidou sua jurisprudência no sentido contrário ao da pretensão da recorrente, conforme Súmula nº 4. Veja-se:

Súmula CARF nº 4: 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.

39. No caso de depósitos judiciais, a Súmula n 132 dispõe:

Súmula CARF nº 132: No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

40. Como veremos mais adiante, o depósito judicial efetuado pelo contribuinte é insuficiente frente ao valor do IRPJ devido; portanto, devido a incidência dos juros de mora.

Lucro inflacionário

41. A seguir, analisamos o centro da controvérsia, a realização do lucro inflacionário e a glosa dos prejuízos compensados. Esta última infração, conforme relatado, correlaciona-se com a realização mínima do lucro inflacionário, bem como ao resultado dos processos administrativos nº^{os} 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37, os quais já foram julgados definitivamente. Vejamos.

42. De acordo com o Demonstrativo do Lucro Inflacionário extraído do Sapli (e-fls. 409), - sistema da Receita Federal que controla saldos, diferimentos e realizações do lucro inflacionário a partir dos valores declarados nas declarações de imposto de renda (DIRPJ), eventualmente alterados pelas malhas fiscais - o lucro inflacionário lançado em 2000 e 2001 é oriundo do saldo do “*Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar*” diferido a partir do período-base de 1991, corrigidos

² Lei nº 9.430/1996. Art. 5º [...] § 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

monetariamente, e do “*Saldo Credor Dif. IPC/BTNF Corrigido*” apurado em 31/12/1991, o qual, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 8.200/1991, deveria ser adicionado na determinação do lucro real, a partir do período-base encerrado em 1993, de acordo com as normas de realização do lucro inflacionário.

43. Conforme salientado pela decisão recorrida, a recorrente não observou a legislação de regência e a partir do ano-calendário de 1993 não adicionou a parcela mínima do saldo credor da correção monetária diferença IPC/BTNF apurada em 31/12/1991 na determinação do lucro real, o que resultou em realização a menor do lucro inflacionário.

44. Alega a recorrente que “*optou pelo pagamento (no caso, depósito judicial) em cota única. Em 1993, [...] apurou o imposto incidente sobre a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras relativa ao período base de 1990, correspondente à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do índice de preços ao consumidor – IPC e a variação do BTN Fiscal e procedeu ao depósito judicial do valor integral devido (cota única)*”.(Grifo nosso)

45. Nesse sentido, continua, “*não há que se falar no presente caso em lucro inflacionário diferido decorrente do saldo credor de correção monetária de balanço de 1990 (diferença IPC x BTNF) e tampouco em prazo decadencial contado a partir do período de apuração da efetiva realização do lucro inflacionário ou do período em que deveria ter sido realizado em percentual mínimo*”.

46. De acordo com a Lei 8.541, de 1992, a pessoa jurídica deveria considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/240, ou o valor efetivamente realizado, nos termos da legislação em vigor, do lucro inflacionário acumulado **e do** saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF.

47. **Opcionalmente, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF**, ou seja, o somatório desses valores corrigidos monetariamente, poderiam ser considerados realizados mensalmente e tributados em cota única à alíquota de 5%. Veja-se:

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

Art. 31. À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, poderão ser considerados realizados mensalmente e tributados da seguinte forma:

- I - 1/120 à alíquota de vinte por cento; ou
- II - 1/60 à alíquota de dezoito por cento; ou
- III - 1/36 à alíquota de quinze por cento; ou
- IV - 1/12 à alíquota de dez por cento, ou

V - em cota única à alíquota de cinco por cento.

§ 1º O lucro inflacionário acumulado realizado na forma deste artigo será convertido em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do período-base.

§ 2º O imposto calculado nos termos deste artigo será pago até o último dia útil do mês subsequente ao da realização, reconvertido para cruzeiro, com base na expressão monetária da Ufir diária vigente no dia anterior ao do pagamento.

§ 3º O imposto de que trata este artigo será considerado como de tributação exclusiva.

§ 4º A opção de que trata o caput deste artigo, que deverá ser feita até o dia 31 de dezembro de 1994, será irrevogável e manifestada através do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

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

48. Como se vê, a realização em cota única à alíquota de 5% somente era possível para o recolhimento conjunto do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, ambos corrigidos monetariamente.

49. A recorrente afirma que recolheu em 1993, via depósito judicial, somente o valor referente à diferença IPC/BTNF. Ademais, verifica-se que o lucro inflacionário acumulado continuou sendo realizado mensalmente, conforme registrado em seu Lalur (e-fls. 34-36) e no Sapli (e-fls. 409-413).

50. Segundo a decisão recorrida *“o depósito efetuado em 30/09/1993, no valor de CR\$3.339.807,08 (fl.54), que convertido para Real corresponde a R\$ 1.214,48, é bem inferior ao imposto ora exigido (R\$1.820.459,69)”*.

51. A recorrente, por sua vez, aduz que o Fisco não pode desconsiderar o depósito judicial efetuado com base em alegação infundada de que o valor depositado seria insuficiente. *“O ônus probandi da insuficiência do depósito judicial realizado caberia à autoridade fiscal, a qual ficou silente nesse aspecto, optando apenas por alegar a insuficiência, sem carrear as respectivas provas que corroborassem seu entendimento”*.

52. Registra que a decisão recorrida apenas converteu *“o valor do depósito judicial efetuado (CR\$ 3.339.807,08) para a moeda atual (Real), para, assim, concluir equivocadamente que o valor depositado é inferior ao crédito tributário ora exigido”*. Entende que o correto seria *“apurar o imposto devido à época em que foi efetuado o depósito judicial”*, pois assim, constatar-se-ia que o depósito judicial efetuado é superior ao imposto devido.

53. Como prova da integralidade do depósito judicial realizado (e-fls. 368) juntou aos autos demonstrativo de cálculo elaborado pela empresa Solution Assessoria Empresarial Ltda. cujo relatório (item 2.6) demonstra que o depósito efetuado (CR\$3.339.807,08) é superior ao que seria necessário para suspender a exigibilidade do crédito tributário (CR\$3.054.873,82). Veja-se:

2. Cálculo da Provisão para Imposto de Renda - Período-Base de 01/11/1990 a 31/12/1990

No cálculo da provisão para imposto de renda do período-base de 01/01/1990 a 31/12/1990, procedemos da seguinte forma:

2.1 O cálculo foi efetuado considerando o parágrafo único do Artigo 100 do CTN, o qual transcrevemos abaixo:

[...]

saldo credor de correção monetária da diferença do IPC/BTNF de 1990 no valor de Cr\$22.891.827.041,00, descrito no quadro 4 item 56 da Declaração de imposto de Renda - Exercício 1992 - período base 1991, esta atualizado monetariamente até 31/12/1991, pelo FAP - Fator de Atualização Patrimonial instituído pelo Decreto n°. 332 de 04/11/1991, criado para fim de correção monetária de balanço.

Considerando o descrito no item 2.1 acima, procedemos da seguinte forma:

Efetuamos a divisão de Cr\$22.891.827.041 pelo FAP de 31/12/1991 no valor de Cr\$597,06 e multiplicamos pela BTNF de Cr\$103,5081 obtendo o valor de Cr\$3.968.595.321,00, na data base de 31/12/1990, quando ocorreu a diferença entre o IPC e o BTNF.

Adicionamos esse valor ao resultado do exercício estabelecendo o lucro real do período base de 01/01/1990 a 31/12/1990 em Cr\$ 3.987.969.050,00.

O fator para conversão em BTNF na data de 31/12/1990 é de 103,5081. Efetuando os cálculos de conversão o lucro real é de 38.528.086,69 BTNF, nessa data, o imposto 15.388.735,00 BTNF, ambos demonstrados no Anexo I;

[...]

2.4 Consideramos ainda em nossos cálculos para estabelecimento do imposto, as seguintes deduções:

- O valor de 28.418,50 BTNF de antecipações e duodécimos, descrito no quadro 15 item 13 da DIRPJ do exercício de 1991 - período base de 01/01/1990 a 31/12/1990;
- O valor de 23.976,26 BTNF de imposto de renda, descrito no quadro 15 tem 15 da DIRPJ do exercício de 1991 - período base de 01/01/1990 a 31/12/1990;

2.5 O imposto líquido a pagar referente ao período base de 01/01/1990 a 31/12/1990 é de 13.797.466,77 BTNF. Para estabelecer o valor em Cruzeiros em :31/01/1991, utilizamos a BTNF desta data (126,8621), apurando então o valor de Cr\$1.750.375.609,00;

2.6 A Medida Provisória n°. 336, de 28/07/1993, convertida na Lei n°. 8.697, de 27.08.1993, e Resolução do Banco Central n°. 2.010, de 28.07.1993, estabeleceu que a unidade do sistema monetário nacional passaria a denominar-se Cruzeiro Real, a qual equivale a mil cruzeiros, tendo como símbolo CR\$.

Assim, o valor do imposto em 31/07/1993 é de CR\$ 1.750.375,60;

2.7 O fator para conversão em UFIR na data de 31/07/1993 é de 42.790,00. Efetuando os cálculos de conversão, o imposto é de 40.906,18 UFIR nessa data;

2.6 Para estabelecer o valor do depósito em Cruzeiros Reais em 30/09/2003, utilizamos a UFIR desta data (74,68) apurando então o valor de CR\$ 3.054.873,82. (Grifo nosso)

54. A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção, por meio da Resolução nº 166.854, de 23/02/2011, converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal verificasse a suficiência do depósito judicial, nos seguintes termos (e-fls. 483):

A análise do presente processo está intimamente vinculada ao decidido no processo 18471.002713/200388, julgado em 03 de novembro de 2009 pela 2ª. Turma Especial, acórdão 180200.250, cuja decisão foi no sentido de rejeitar a preliminar de decadência, não conhecer do recurso em relação à matéria com discussão judicial e negar provimento ao recurso.

Entretanto, **verificando o relatório e o voto do referido processo, constatei que não houve menção ao laudo sobre a suficiência do depósito judicial efetuado pela contribuinte e necessário para a suspensão da exigibilidade do crédito** até o trânsito em julgado da decisão de última instância proferida pelo Judiciário.

Por entender que tal informação é relevante para o deslinde das questões postas nos autos, inclusive em relação **ao argumento da contribuinte de que optou por recolher o imposto devido de uma vez**, e não realizar o lucro inflacionário de forma diferida, bem como a impossibilidade de aplicação de juros de mora sobre o suposto valor devido é que sou por converter o julgamento em diligência. (Grifo nosso).

55. Em diligência, a autoridade fiscal efetuou os cálculos e assentou que o depósito judicial não foi suficiente para suspender a integralidade da competência 12/2000 (R\$486.503,55 - valor ajustado pela DRJ) e, por ausência de saldo disponível, não foi imputado à competência 12/2001 (e-fls. 499).

Este PAF trata de auto de infração de IRPJ relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001 (fls. 47/57), no valor total de R\$ 1.820.459,69, acrescido de encargos moratórios. O mesmo foi encaminhado pelo CARF a esta Delegacia, em virtude da Resolução nº 1202-000.078 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 23/02/2011, através da qual acordaram os membros do colegiado converter o julgamento em diligência para manifestação acerca da suficiência do depósito judicial.

Consta que os créditos tributários *“encontram-se suspensos em razão do depósito judicial de fl. 61, efetuado nos autos do Mandado de Segurança nº 93.0020368-1/RJ”*.

Consta ainda que *“No entanto, verídico que o depósito efetuado em 30/09/1993, no valor de CR\$ 3.339.807,08 (fl. 54), que convertido para Real corresponde a R\$ 1.214,48 é bem inferior ao imposto ora exigido (R\$ 1.820.459,69).”*

Desse modo, **efetuamos a vinculação do depósito judicial de fl. 75 aos débitos constantes neste PAF através da utilização do sistema SICALC, homologado pela RFB, o qual constatou, de fato, a insuficiência do DJE**, conforme tela a seguir:

MINISTÉRIO DA FAZENDA		pág: 1	
Receita Federal do Brasil		01/06/2021 12:45:46	
DEMONSTRATIVO DE VINCULAÇÃO			
CNPJ : 42.487.983/0001-82	Tipo : Outros		Trabalho: IRPJ
Valores em Reais			
C.T. 2917 / P.A. ME 12/2000			MANUAL
VCTO PRINCIPAL: 30/03/2001			
VALOR ORIGINAL	PRINCIPAL	MULTA	JUROS
	486.503,35		
PRINCIPAL AMORTIZADO	78.350,13		
ACRÉSCIMOS CALCULADOS	-----	0,00	0,00
TOTAL DE ACRÉSCIMOS	-----	0,00	0,00
ACRÉSCIMOS AMORTIZADOS	-----	0,00	0,00
SALDO DEVEDOR	408.153,42		
PCTO. 2917 / DATA: 30/09/1993			
VALOR TOTAL DO PAGAMENTO	3.339.807,08	CondPag solicitada = 01	
VALOR UTILIZADO DO PAGAMENTO	3.339.807,08	CondPag aplicada = 07	
SALDO DISPONÍVEL	0,00		
IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL			

O DJE não foi suficiente para suspender a competência de 12/2000, motivo pelo qual o DJE não foi imputado na competência de 12/2001, por ausência de saldo disponível.

Pelo exposto, proponho o envio deste processo ao CARF para ciência e prosseguimento.

56. Verifiquei, inicialmente, que a recorrente não fora cientificada do resultado da diligência para se manifestar. Fato que considero relevante, haja vista que um dos pontos principais da controvérsia é verificar a (in)suficiência do depósito judicial.

57. Entretanto, em razão da falta de análise do laudo (e-fls. 475 -481) juntado aos autos e da ausência de ciência da recorrente do relatório de diligência, o feito foi novamente convertido em diligência, por unanimidade, conforme Resolução nº 1201-000-753, de 16/11/2022, para adoção das seguintes providências (e-fls. 503):

- i) analisar o laudo juntado aos autos (e-fls. 475-481) e verificar o valor de IRPJ devido referente ao saldo credor de correção monetária diferença IPC/BTN no ano calendário 1993, bem como a suficiência do depósito judicial na data em que fora efetuado (30/09/1993);
- ii) verificar o resultado dos processos administrativos nos 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37 e o reflexo nestes autos, se for o caso.
- iii) elaborar relatório de diligência que demonstre de forma detalhada a (in)suficiência do depósito judicial, com as respectivas fundamentações legais, e o reflexo dos citados processos administrativos nestes autos.
- iii) dar ciência ao recorrente para se manifestar, no prazo de trinta dias, do relatório de diligência anterior e do relatório ora solicitado, bem como apresentar eventuais documentos complementares, caso entenda necessário;

58. Realizada diligência, o contribuinte foi devidamente intimado em 19/09/2023 (e-fls. 523-525) para se manifestar acerca do Relatório da diligência realizada em 06/2021 (e-fls. 499) e da última diligência realizada em 09/2023 (e-fls. 516). Todavia, optou por manter-se silente.

59. A seguir trechos do Relatório da última diligência realizada em 09/2023 (e-fls. 516):

I – Laudo Técnico-Contábil

4. O Laudo em lide construído pela “SOLUTION ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA”, acostado às e-fls. 475/481, **não reflete o montante de IRPJ calculado sobre o**

total do Saldo Credor Dif. IPC/BTNF Corrigido e convertido para a moeda vigente à época do depósito (setembro de 1993).

5. O depósito do montante deve ser integral em relação aos tributos sobre o qual se discute, visando, dessa forma, a suspensão da exigibilidade.

6. O Saldo, bem como o total de IRPJ calculado à alíquota de 5% (cota única), conforme demonstrado na sequência deste relatório, diverge de forma razoável dos valores aventados no Laudo em questão.

II – IRPJ devido referente ao saldo credor de correção monetária diferença IPC/BTN no ano calendário 1993

7. A Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, através do art. 3º, inciso II, determinou que o saldo credor da 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, seria 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.

8. No final do ano-calendário 1992 (dezembro), o Saldo Credor Dif. IPC/BTNF Corrigido era de C\$ 281.453.436.581,00. Esse saldo, atualizado (fator = 1,3075) e convertido para Cruzeiro Real equivale ao montante de CR\$ 368.000.368,33.

9. A partir do valor convertido para a moeda vigente em janeiro de 1993, construímos a tabela a seguir para apurar, de forma isolada, o valor do IRPJ devido apenas sobre essa rubrica, ou seja, sem levar em consideração o saldo de lucro inflacionário a realizar, se aplicado o inciso V, do art. 31 da Lei 8.541/1992 (em cota única à alíquota de cinco por cento).

Período	Saldo Credor Dif. IPC/BTNF Corrigido	Fator de Correção	Alíquota única (5%)
dez/92	281.453.436.581,00	1,3075	
jan/93	368.000.368,33	1,2672	18.400.018,42
fev/93	466.330.066,75	1,2451	23.316.503,34
mar/93	580.627.566,11	1,2731	29.031.378,31
abr/93	739.196.954,41	1,2874	36.959.847,72
mai/93	951.642.159,11	1,3012	47.582.107,96
jun/93	1.238.276.777,43	1,3251	61.913.838,87
jul/93	1.640.840.557,78	1,3022	82.042.027,89
ago/93	2.136.702.574,34	1,3403	106.835.128,72
set/93	2.863.822.460,38	1,3737	143.191.123,02
out/93	3.934.032.913,83	1,3213	196.701.645,69
nov/93	5.198.037.689,04	1,3657	259.901.884,45
dez/93	7.098.960.071,92	1,3886	354.948.003,60

10. Conforme demonstrado, o montante de IRPJ devido, se calculado na alíquota 5% sobre o saldo credor de correção monetária diferença IPC/BTN, na data do depósito era de CR\$ 143.191.123,02.

III – Depósito judicial (30/09/1993)

11. No bojo do Mandado de Segurança nº 93.0020368-1, impetrado perante a 21ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, o interessado optou por

realizar depósito do montante integral (que julgou suficiente) nos termos do art. 151, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

12. O depósito em questão, efetuado em 30/09/1993, fora realizado no montante de CR\$ 3.339.807,08.

[...]

II – Glosa dos prejuízos compensados

13. No presente PAF houve a Glosa de valores compensados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, a título de prejuízo(s) fiscal(is) apurado(s) em Período(s)-base anterior(es), tendo em vista **a insuficiência de saldos apurados e informados nas respectivas declarações** de períodos anteriores.

14. Tal insuficiência atribuída aos anos-calendário 2000 e 2001 se deu em virtude de os **prejuízos apurados nos anos-calendário 1997 e 1998 terem sido absorvidos na íntegra pela realização mínima do saldo de lucro inflacionário**, de acordo com os respectivos **lançamentos de ofício anteriores (Processos nº 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37)**.

a) Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 18471.000793/2003-37

15. O PAF em questão fora lavrado em razão de a ausência de adição ao lucro líquido do período para fins de determinação do lucro real do ano-calendário 1997, de Parcela do lucro inflacionário a título de realização, no valor de R\$ 2.532.468,31.

16. Na apuração realizada pela Astromarítima, conforme constas na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica para o período, chegou-se ao montante de Lucro Real de R\$ 409.501,24, após as compensações de prejuízos de períodos anteriores (R\$ 526.353,36).

___ IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA (CONSULTA DECLARACOES IRPJ)	
20/04/2023 15:35	CONSULTA DECLARACAO - IRPJ/1998 USUARIO: MARCUS VINICIUS
CGC : 42.487.983/0001-82	L.REAL EX - 1998 RF- 07 DECL.- 3178447 DV - 22
	PAG: 04 / 04
FICHA 07 - DEMONSTRACAO DO LUCRO REAL - PJ-EM-GERAL	
APURACAO ANUAL	
COMP.DE PREJ.FISC.DO PROP.PER.BASE	
29. (-) ATIVIDADES EM GERAL	
30. (-) ATIVIDADE RURAL	0,00
31. L.REAL APOS COMP.PREJ.PROP.P.B.	935.854,60
COMP.DE PREJ.FISC.DE PER.BASE ANT.	
32. (-) ATIV. GERAL-P.B. 1991 A 1997	526.353,36
33. (-) ATIV. RURAL-P.B 1986 A 1990	
34. (-) ATIV. RURAL-P.B. 1991 A 1997	0,00
35. (-) IND. TIT. PR. EXP-BEF 03/06/93	0,00
36. (-) C.PARCIAL-ANO-CAL. DE 1997	0,00
37. LUCRO REAL (31 - 32 = 37)	409.501,24
38. L. INFLAC.REALIZ.TRIB.ALIQ. 6%	0,00
39. L. REAL POSTERG. PER.-BASE ANT.	0,00

17. Da leitura dos autos, constata-se que o lançamento do crédito tributário em questão fora anulado na via administrativa (e-fls. 612/614).

18. Não obstante, ressaltamos que **nesse Auto de Infração não houve compensação de prejuízo na autuação (de ofício)**, conforme consta no

DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS (e-fl. 147 daquele PAF).

[...]

19. Portanto, mesmo com a exoneração do crédito tributário constituído, **não há influência no resultado da glosa ora guerreada.**

b) Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 18471.002713/2003-88

20. O PAF em questão fora lavrado em razão de a ausência de adição ao lucro líquido do período para fins de determinação do lucro real do ano-calendário 1998, de Parcela do lucro inflacionário a título de realização, no valor de R\$ 2.320.394,94.

21. Na apuração realizada pela Astromarítima, conforme constas na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica para o período, chegou-se ao prejuízo fiscal de R\$ (1.407.015,11).

```

__ IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA ( CONSULTA DECLARACOES IRPJ )
29/08/2023 11:27 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/1999 USUARIO: MARCUS VINICIUS
CNPJ: 42.487.983/0001-82 L.REAL AC - 1998 RF- 07 DECL.- 0119518 DV - 58
PAG: 04 / 04

FICHA 10 - DEMONSTRACAO DO LUCRO REAL - PJ-EM-GERAL
APURACAO ANUAL - R$
VALOR

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PB. ANTERIORES
34. (-) ATIVIDADE EM GERAL - PERIODOS-BASE DE 1991 A 1998 0,00
35. (-) ATIVIDADE RURAL - PERIODOS-BASE DE 1986 A 1990 0,00
36. (-) ATIVIDADE RURAL - PERIODOS-BASE DE 1991 A 1998 0,00
37. (-) INDUST. TIT. PROG. EXPORT. - BEFIEX ATE 03/06/93 0,00
38. LUCRO REAL -1.407.015,11
39. LUCRO INFLACION. REALIZADO TRIBUTADO A ALIQ. DE 6% 0,00
40. LUCRO REAL POSTERGADO DE PERIODOS-BASE ANTERIORES 0,00
  
```

22. O lançamento fora mantido na íntegra pelas instâncias de julgamento administrativo, sendo por fim, em 29/04/2016, objeto de Pedido de Parcelamento de Débitos (e-fls. 418/422), fato esse que resulta em confissão irretratável da dívida e configura confissão extrajudicial, nos termos dos artigos 389, 394 e 395 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

23. Portanto, considerando a manutenção do lançamento em questão, depreende-se **que não há influência (alteração) no resultado da glosa ora guerreada.**

CONCLUSÃO

24. O resultado do julgamento dos Processos nº 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37, **não produzem reflexo na glosa de prejuízos (insuficientes).**

25. Ao aderir ao parcelamento do crédito tributário constituído através do PAF nº 18471.002713/2003-88, o próprio **contribuinte anuiu com a fluência dos acréscimos legais, ao confessar a dívida de forma irretratável.**

26. O depósito efetuado pelo contribuinte não é suficiente quando cotejado com o valor de IRPJ devido, calculado na respectiva data.

60. Como se verifica do excelente trabalho realizado pela Auditora Fiscal Cristine

Quintino Mouta Dias, a autoridade fiscal analisou o laudo elaborado pela Solution Assessoria Empresarial Ltda. (e-fls. 475/481) e enfrentou, com riqueza de detalhes, os pontos controvertidos pela recorrente quanto à (in)suficiência do depósito judicial. Ao final, com base em elementos comprobatórios (cálculos, cópia de DIPJ, cópia do depósito judicial, demonstrativos de compensação de prejuízo fiscal, demonstrativo de consolidação de parcelamento), e análise concatenada dos fatos concluiu pela insuficiência do depósito judicial e higidez do lançamento.

61. Verifica-se, pois que:

- i) o laudo elaborado pela Solution Assessoria Empresarial Ltda. não reflete o montante de IRPJ calculado sobre o total do Saldo Credor Dif. IPC/BTNF Corrigido e convertido para a moeda vigente à época do depósito (setembro de 1993);
- ii) o saldo e o total de IRPJ calculado à alíquota de 5% (cota única) divergem dos valores elencados no laudo;
- iii) o montante de IRPJ devido, se calculado na alíquota 5% sobre o saldo credor de correção monetária diferença IPC/BTN em **30/09/1993** era de **CR\$ 143.191.123,02**; todavia, o valor do depósito judicial efetuado nesta data foi de **CR\$ 3.339.807,08**; o que demonstra e confirma a insuficiência do depósito;
- iv) o resultado dos Processos n° 18471.002713/2003-88 e 18471.000793/2003-37 não refletiu na glosa de prejuízos efetuada nestes autos;
- v) ao aderir ao parcelamento do crédito tributário constituído nos autos do Processo n° 18471.002713/2003-88 o contribuinte concordou com a fluência dos acréscimos legais, ao confessar a dívida de forma irretroatável.

62. Como se vê, a matéria foi exaustivamente analisada pela diligência e não houve manifestação contraditória da recorrente.

Conclusão

63. Ante o exposto nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior