



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA TURMA ESPECIAL**

**Processo n°** 11516.002859/2002-30  
**Recurso n°** 156.708 Voluntário  
**Matéria** IRPJ - Exs.: 1998 a 2000  
**Acórdão n°** 197-00023  
**Sessão de** 16 de setembro de 2008  
**Recorrente** INDÚSTRIA CARBOQUÍMICA CATARINENSE S.A.  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa:

AS EMPRESAS EM FASE DE LIQUIDAÇÃO ESTÃO SUBMETIDAS AO IRPJ – A Lei não exclui essas empresas da obrigação de pagar IRPJ e no presente caso a recorrente submeteu-se ao regime ordinário de tributação do IRPJ pelo lucro real em todos os anos-calendários objeto de tributação.

TRIBUTAÇÃO DE LUCRO INFLACIONÁRIO, NÃO DECLARADA À AUTORIDADE FISCAL – LANÇAMENTO VÁLIDO – Verificadas, pelas evidências das declarações prestadas pelo contribuinte ao fisco de forma reiterada, que o lucro inflacionário não foi oferecido à tributação, quer seja de forma imediata ou diferida, nos anos-calendários pertinentes, deve a autoridade fiscal realizar o referido lançamento tributário observando os artigos 449 e 450 do RIR/99.

AS MATÉRIAS NÃO ALEGADAS EM FASE DE IMPUGNAÇÃO RESTAM PRECLUSAS – O contribuinte deve alegar todas as matérias que deseja discutir no processo na fase de impugnação, sob pena de preclusão desse direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, INDÚSTRIA CARBOQUÍMICA CATARINENSE S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA

Relatora

31 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SELENE FERREIRA DE MORAES, LEONARDO LOBO DE ALMEIDA.

## Relatório

INDÚSTRIA CARBOQUÍMICA CATARINENSE S/A teve contra si lavrado em 16/12/2002 lançamento fiscal (fls. 141/147) que traz a exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo aos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, no montante total de R\$ 187.909,71, aí incluídos juros e multa.

A autoridade fiscal verificou que a contribuinte deixou de realizar a cota mínima obrigatória do Lucro Inflacionário diferido de períodos anteriores nos referidos anos-calendários (fls. 138 a 140), infringindo os artigos 195 e 418 do Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), os artigos 249 e 449, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) e a legislação correlata.

Nos anos-calendários de 1997 e 1998, não houve diferença a pagar de IRPJ devido, já que havia prejuízo declarado pelo contribuinte suficiente para absorver a diferença de lucro inflacionário a tributar. O procedimento fiscal limitou-se a reduzir o prejuízo apurado pelo contribuinte pela adição do lucro inflacionário cuja realização foi retificada. Já com relação ao ano-calendário de 1999, a autoridade fiscal compensou o prejuízo fiscal declarado e sobrou valor tributável que foi objeto de lançamento.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou, em 17/01/2003, impugnação (fls. 154/156) esclarecendo a situação jurídica da companhia, a qual foi incluída no Programa Nacional de Desestatização, sendo dissolvida em 1994, com grande redução no número de pessoas na empresa, bem na época em que deveria ser preparada e entregue a DIRPJ do ano-calendário de 1993, estando, atualmente, em processo de liquidação. Em seguida, contesta o lançamento, alegando que se aproveitou da faculdade prevista no artigo 382 do RIR/80 e realizou integralmente o saldo de lucro inflacionário no ano-calendário de 1993, compensando o respectivo valor integralmente com saldo de prejuízos havidos em anos anteriores. Tudo isso está consignado nos demonstrativos constantes de seu Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (fls. 158/165). A contribuinte alega que, por lapso, os demonstrativos de realização integral do saldo do lucro inflacionário diferido existente em 31/01/1993 e de compensação do prejuízo fiscal de anos anteriores, no mesmo valor, não constaram da declaração de rendimentos (DIRPJ 1993/1994) entregue para o aludido período, causando o presente questionamento. Ao final, requer que seja reconhecida a improcedência do feito.



Em 21/12/2006, a Turma da DRJ recorrida proferiu sua decisão julgando procedente o lançamento por unanimidade de votos (fls. 171/175). Esclarece, no respectivo acórdão, que a contribuinte não contestou a origem do lucro inflacionário tributado nestes autos, alegando apenas o erro no preenchimento da DIRPJ 1993/1994, já que a DIRPJ não foi fiel ao quanto escriturado no LALUR. A questão a analisar, ressalta a DRJ, consiste em verificar se é possível ou não aceitar o pretense erro, quanto à determinação do lucro real e à compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores.

A DRJ entendeu que o LALUR é apenas um livro auxiliar, que não tem fé pública, podendo ser alterado a qualquer momento, e que, para fazer jus a benefícios tributários como o previsto no artigo 382 do RIR/80, o contribuinte precisava necessariamente ter informado sua opção em DIRPJ, esse sim um instrumento que reflete a expressão da verdade. A DRJ entendeu mais ainda que a tese da contribuinte implicaria em retificação de declaração de rendimentos após o início do procedimento de ofício, o que não produziria efeitos jurídicos, porque restaria prejudicada a espontaneidade da ação da contribuinte.

A contribuinte foi cientificada da decisão da DRJ em 22/01/2007 (fls. 180), apresentando seu recurso voluntário em 16/02/2007 (fls. 181/193). Nesse recurso, diz que ofereceu o lucro inflacionário à tributação no ano-calendário de 1993, antes do início da fiscalização (como já havia explicado em sua impugnação) e que discorda, portanto, da decisão da DRJ. Passa a combater a decisão recorrida sob dois novos prismas: (i) aplicação do instituto da denúncia espontânea e (ii) ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança de imposto de renda sobre lucro inflacionário conforme Lei 7.799/89.

A contribuinte explica que o corolário da denúncia espontânea afasta a aplicação da multa quando o contribuinte, percebendo a infração no cálculo original do tributo, denuncia espontaneamente o erro e efetua o recolhimento, ainda que depois do prazo legal (artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN). Esclarece que, no presente caso, o cerne da questão não é somente o pagamento tardio, mas sim a declaração supostamente realizada a destempo por parte da recorrente.

Diz que, como ofereceu o lucro inflacionário à tributação em 1993, faz jus ao instituto da denúncia espontânea, para afastar a aplicação de penalidades, e que o fisco tem o dever de aceitar o procedimento adotado pelo contribuinte e aplicar esse instituto da denúncia espontânea. O arrependimento oportuno e formal faria cessar o motivo de punir a contribuinte, sendo que o crédito tributário lançado contra si é indevido. Cita jurisprudências em seu favor.

Salienta ainda a contribuinte que, conforme reiterada jurisprudência, o lucro inflacionário não se caracteriza efetiva renda, nos termos do artigo 43 do CTN, não podendo ensejar qualquer forma de tributação. O lucro inflacionário é mera ficção contábil, não representa um lucro efetivamente realizado no ativo da empresa e portanto não importa acréscimo patrimonial efetivo, não podendo ser base para imposto de renda. Protesta, dizendo que está errada a DRJ ao esclarecer que a contribuinte não contestara a origem do lucro inflacionário tributado, porque, apesar de a contribuinte não discordar que, no presente caso, reconheceu em sua escrita contábil o valor relativo à correção monetária de balanço, discorda que ele seja passível de tributação conforme artigo 43 do CTN. Acrescenta que qualquer pretensão de tributar o lucro inflacionário é também inconstitucional.

Diz ainda que, como a contribuinte não é uma empresa lucrativa desde 1992, o Presidente da República da época determinou que se procedesse sua liquidação e que não



haveria norma para impor o recolhimento do imposto de renda sobre o lucro inflacionário, sendo o auto de infração ilegal. Nesses termos, pede a contribuinte que seu recurso seja recebido e apreciado para reformar a decisão recorrida e reconhecer a nulidade do lançamento tributário.

É o relatório.

## Voto

Conselheira - Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A discussão neste processo, em sede de recurso, precisa responder às seguintes questões, o que passamos a fazer.

1 – A empresa recorrente estava, em 1997, 1998, 1999, em 2002 quando foi feito o lançamento fiscal e a respectiva impugnação, em procedimento de liquidação. É possível por isso dizer que ela não estava obrigada a pagar imposto de renda sobre o lucro inflacionário de anos anteriores e que essa tributação não tem embasamento legal?

Não há qualquer norma que afaste a empresa em fase de liquidação da obrigação de pagar imposto de renda, devendo ela se sujeitar à imposição de tributos conforme devidos por qualquer outra empresa. Durante 1997, 1998, 1999, a empresa recorrente foi optante do regime de lucro real para tributação, conforme evidente em suas declarações de rendimento (fls. 13/137). A tributação do lucro inflacionário na apuração do lucro real, ora combatida, tem fundamento legal nos artigos 8º, da Lei nº 9.065, de 1995 e nos artigos 6º e 7º, da Lei nº 9.249, de 1995, bem como nos artigos 249, inciso I, e 449 e 450, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. É possível assim concluir que a empresa recorrente submete-se ao mecanismo de tributação pelo lucro real e deve oferecer o lucro inflacionário à tributação conforme legislação específica. Passaremos a analisar se de fato a empresa assim fez.

2 – A empresa recorrente diz que ofereceu o lucro inflacionário à tributação no ano-calendário de 1993, antes do início da fiscalização (como já havia explicado em sua impugnação) e que discorda da decisão da DRJ. Contrário senso, portanto, a contribuinte reitera os termos de sua impugnação original não aceita pela DRJ. Nessa linha, é possível reconhecer, conforme escrituração do Livro LALUR, que a contribuinte fez a opção pela tributação integral do saldo de lucro inflacionário no ano-calendário de 1993 e pela correspondente compensação de prejuízos de anos anteriores, ainda que o tenha esquecido de manifestar em DIRPJ 1993/1994?

Primeiramente, cumpre perseguir a verdade material dos fatos. A DRJ, em sua decisão, explica que a declaração de rendimentos é a melhor expressão da verdade dos fatos porque o LALUR não tem fé pública e por isso pode ser alterado a qualquer momento pela contribuinte. O que seria, neste caso, a melhor expressão de verdade? A declaração feita ao fisco ou o LALUR?

Em sede de investigação fiscal, a contribuinte foi intimada, em 01/11/2002, para apresentar, em cinco dias, ao fisco, cópia fiel e integral do LALUR, Partes A e B (fls. 02/04).



Não consta nos autos resposta. Apenas em sua impugnação, em 15/01/2003, a contribuinte apresenta cópia autenticada de partes, apenas, do documento manuscrito LALUR, na Parte A que tange à apuração do lucro real no ano-calendário de 1993 e na Parte B que tange ao controle de lucro inflacionário (fls. 158/165). A análise dessas transcrições pela autoridade fiscal ficou prejudicada, pois não foi atendida a intimação fiscal. A apresentação parcial do documento também não nos permite concluir pela sua veracidade, conforme explicamos abaixo.

A contribuinte, em sede de impugnação, diz que errou na sua declaração de imposto de renda do ano-calendário de 1993, por não ter demonstrado a tributação integral do lucro inflacionário e a compensação integral dos prejuízos acumulados, mas também afirma:

*"(...) não foi constituída no ano-calendário de 1991 a Provisão para Imposto de Renda Diferido relativo ao referido saldo credor, visto que o mesmo seria tributado integralmente no exercício de 1994, ano-calendário de 1993, sendo o lucro real apurado compensado com o saldo de prejuízos fiscais existentes, cujos registros fiscais por um lapso do responsável àquela época não foram escriturados no Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real" (fls. 154/155).*

Em 1991, então, a empresa já sabia que ia tributar em 1993 todo o saldo de lucro inflacionário e compensar esse saldo com prejuízos de anos anteriores que existiam, mas nada disso estava escriturado no LALUR por um lapso operacional! É importante notar que, para que possa ser compensado, o prejuízo precisa estar suportado pelos livros razão, diário, pelo cálculo do imposto de renda supostamente declarado ao fisco e pela escrituração no LALUR (art. 509 RIR/99). Depois, a contribuinte impugnante informa que, agora já em 2003, tudo foi de fato escriturado no LALUR como deveria ser e que a DIRPJ 1993/1994 restou equivocada, justificadamente.

Nesse ponto, cabe observar informações destoantes nos autos. Isso porque a contribuinte apresentou ao fisco Declaração de Imposto de Renda dos Anos-Calendários de 1993 e 1994, sem destacar nem realização e nem criação de lucro inflacionário (fls. 08/10). Depois, apresentou declaração do Ano-Calendário de 1995, em que aponta realização do lucro inflacionário no valor de R\$ 3.325.118,05, declaração de número 89358-88 / DRF (fls. 11). Apresentou ainda Declaração do Ano-Calendário de 1996, em que informou realizar exatos 10% do saldo de lucro inflacionário em 31/12/2005 no valor de R\$ 2.992.606,25, declaração de número 81914-35 (fls. 11). Tudo isso foi acompanhado pelo fisco no seu sistema SAPLI (fls. 08/11), cujos registros, ainda em sede de investigação fiscal, foram disponibilizados à contribuinte (fls. 02).

Por essa evidência, as declarações dos anos-calendários de 1995 e 1996 estão corretas como feitas pela contribuinte ao fisco e elas demonstram que a contribuinte não realizou, no ano-calendário de 1993, o saldo de lucro inflacionário integralmente. Isso porque é de se observar que, no ano-calendário de 1996, a própria contribuinte informou ao fisco realizar exatamente 10% do saldo de lucro inflacionário que tinha remanescente por tributar em 31/12/1995, R\$ 29.926.062,45, tudo como prevê a legislação específica (fls. 11) (atuais artigos 449 e 450 do RIR/99). O interessante é que o saldo do lucro inflacionário diferido em 31/12/1995, notadamente conhecido pela contribuinte, consiste no valor existente em 31/12/1993, mais atualizações monetárias de 1994, convertido de CR\$ para R\$ e somado a outras atualizações monetárias de 1994 e 1995, menos a própria realização do lucro inflacionário que a contribuinte informou para o fisco em 1995.



Na declaração que apresentou para o ano-calendário de 1997, 1998 e 1999, a contribuinte não apresentou realização de saldo de lucro inflacionário (fls. 11, 18, 52, 105). É bem verdade que, na Ficha 8 da DIPJ 1998/1999, a contribuinte traz informação destoante do quanto apresentou para os anos-calendários de 1995 e 1996, informando que não havia qualquer saldo de lucro inflacionário a realizar em 31/12/1995, mas também é verdade que não informou a data em que optou pela realização integral desse lucro e qual foi o valor realizado integralmente.

A riqueza de detalhes desses fatos declarados pela contribuinte e acompanhados no SAPLI, em exata coesão com a legislação em vigor, é real evidência de que a contribuinte tinha conhecimento exato do valor do lucro inflacionário que, em 31/12/1993, não realizou integralmente e deixou para realizar no futuro. Essa é a única hipótese que justifica o fato de a contribuinte ter seguido, nos anos de 1994 e 1995, acompanhando o saldo de lucro inflacionário, atualizando-o monetariamente, fazendo a conversão de moeda, tributando parte do saldo em 1995 e outra parte em 1996. Deixou de fazer o mesmo em 1997, 1998 e 1999 e por isso é plenamente cabível e válido o lançamento tributário.

Além disso, a opção pela tributação integral do saldo de lucro inflacionário faz-se mediante pagamento, quando o caso, acompanhado da declaração para a autoridade fiscal. Sem dúvida, o contribuinte tem a prerrogativa de não diferir a tributação do lucro inflacionário, sendo ela oponível ao fisco, mas nesse caso deve comunicar sua opção ao fisco. A contribuinte não acusou, na declaração anual de imposto de renda do ano-calendário de 1993 (DIRPJ 1993/1994), a tributação integral do saldo de lucro inflacionário. Inclusive, em declarações feitas para anos-calendários posteriores (DIPJ 1995/1996, DIPJ 1996/1997), declarou o oposto, ainda ter saldo de lucro inflacionário não realizado e declarou realização parcial desses saldos. Da mesma maneira, a contribuinte não declarou ter compensado prejuízos integralmente no montante do saldo de lucro inflacionário na DIRPJ 1993/1994, sendo que esses prejuízos poderão ser compensados em anos seguintes pela contribuinte nos termos da legislação vigente, desde que tenham respaldo na escrituração contábil e fiscal da contribuinte e estejam devidamente transcritos no LALUR.

Nessa matéria, então, mantenho integralmente a decisão da DRJ recorrida.

3 – Posteriormente, a contribuinte alega que, tendo tributado o lucro inflacionário no ano de 1993, sem o início de nenhuma ação fiscal, faz jus ao benefício da denúncia espontânea e que por isso não se pode sujeitar a penalidades. É possível aceitar esse novo argumento trazido em sede de recurso? Este é o caso de denúncia espontânea?

O artigo 17 do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 9.532/97, determina que as matérias não impugnadas restam preclusas e não poderão ser analisadas no processo administrativo fiscal. Isso é para garantir à primeira e à segunda instâncias de decisão administrativa o pleno conhecimento da matéria a ser julgada e para proteger o direito de ambas as partes ao devido processo legal, tanto o direito da contribuinte quanto do fisco. Destarte, não caberia a este Conselho aceitar este novo argumento trazido pela contribuinte a fim de considerar nulo o lançamento fiscal em prejuízo do fisco. Assim versa pacífica jurisprudência.

*“NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. O contencioso fiscal se inicia com a apresentação tempestiva de impugnação ao lançamento efetuado, que deve expor todos os argumentos e apresentar as provas*



*em que se lastreia. Preclui, na esfera administrativa, matéria que não tenha sido oposta tempestivamente na primeira instância de julgamento.” (ACÓRDÃO 204-03.073, 2º Conselho de Contribuintes - 4a. Câmara, 11.03.2008)*

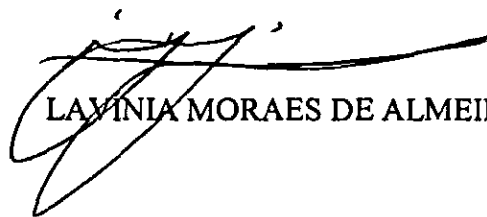
*“NORMAS PROCESSUAIS: PRECLUSÃO. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na impugnação apresentada à instância a quo.” (ACÓRDÃO 204-01.618, 2º Conselho de Contribuintes - 4a. Câmara, 21.08.2006)*

4 – Mais ainda, a contribuinte alega, também apenas em sede de recurso, que a cobrança de imposto de renda sobre lucro inflacionário é ilegal, ferindo o artigo 43 do CTN e que é inconstitucional. É possível aceitar esse novo argumento trazido em sede de recurso? O Conselho é competente para analisar esta matéria?

Segundo artigo 17 do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 9.532/97, as matérias não impugnadas restam preclusas e não poderão ser alegadas e analisadas em outras esferas do processo administrativo fiscal.

Nesses termos, acolho o recurso voluntário e nego-lhe provimento para manter o lançamento tributário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2008



LAYÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA