



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10380.013197/2002-43
Recurso nº. : 148.304
Matéria: : IRPJ – anos-calendário: 1997 e 1998
Recorrente : Emp. de Assis. Técn. e Extensão Rural do Ceará-
Recorrida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza – CE.
Sessão de : 08 de dezembro de 2006
Acórdão nº. : 101-95.920

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO REALIZADO. Não tendo o contribuinte, na apuração do Lucro Inflacionário, adicionado ao Lucro Líquido valor do Lucro Inflacionário Acumulado, deixando, assim de computar tal diferença na determinação do Lucro Real, com reflexo na tributação a menor do imposto, é de se manter plenamente o valor apurado sob tal rubrica.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS PREJUÍZOS ACUMULADOS. A conta de prejuízos acumulados é conta retificadora do patrimônio líquido, portanto, sujeita à correção monetária. A contrapartida da correção monetária da conta de prejuízos concorre para a apuração do resultado do exercício.

LUCRO INFLACIONÁRIO. RECONSTITUIÇÃO. Procede a pretensão fiscal de reconstituir o valor real do lucro inflacionário desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, devendo, todavia, ser considerados, em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro, na forma da lei, ainda que não possam ser tributadas, essas realizações, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência. Cumpre ao Fisco, por sua vez, na verificação do cumprimento da Lei nº 9.065/95, expurgar, do saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, as realizações mínimas obrigatórias relativas a períodos anteriores já alcançados pela decadência, ainda que não tenham sido tributadas na época própria.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. DECADÊNCIA. No que respeita à realização do lucro

inflacionário, o prazo decadencial não pode ser contado a partir do exercício em que se deu o diferimento, mas a partir de cada exercício em que deve ser tributada sua realização.

O direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do lucro inflacionário diferido só nasce a partir do momento previsto para a sua realização, sendo essa a data inicial para a contagem do prazo decadencial.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa unicamente ao Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Empresa de Assistência Técnica e Extensão Rural do Ceará-EMATERCE.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) declarar nulo o 2º. auto de infração; 2) cancelar as exigências do 1º. e 2º. trimestres de 1997; 3) reduzir a matéria tributável no 2º. trimestre de 1998 para R\$ 68.055,28, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Recurso nº. : 148.304
Recorrente : Emp. de Assis. Técn. e Extensão Rural do Ceará- EMATERCE

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Empresa de Assistência Técnica e Extensão Rural do Ceará- EMATERCE contra decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado para formalizar exigência de IRPJ relativa aos anos-calendário de 1997 e 1998.

A irregularidade que deu causa à exigência foi a ausência de adição, para efetiva determinação do lucro real, da parcela correspondente ao lucro inflacionário do período.

Como decorrência de procedimento de revisão interna de declaração, a fiscalização lavrou, em 20/09/2002, o auto de infração de fls. 3/14. A irregularidade apontada foi a falta de adição ao lucro líquido do lucro inflacionário realizado, tendo resultado na seguinte matéria tributável:

Trimestre	Valor em R\$
1º/97	288.805,33
2º/97	281.585,20
3º/97	274.545,57
4º/97	267.681,92
1º/98	260.989,88
2º/98	254.465,13
3º/98	248.103,51
3º/98	241.900,92

O auto de infração foi encaminhado por via postal, tendo sido recebido em 04/10/2002, conforme AR cuja cópia se encontra às fls. 49.

Em 10 de dezembro de 2002 o autor do procedimento solicitou ao Delegado que determinasse a revisão de ofício do lançamento. Justificou a autoridade fiscal ter cometido equívoco na quantificação da matéria tributável no anterior, uma vez que o ajuste deveria ter sido calculado sobre o saldo do lucro

inflacionário existente em 31/12/85, e não sobre o saldo existente após as deduções das realizações posteriores àquela data, como havia sido feito.

Foi então lavrado o auto de infração de fls. 55/65, nele consignado tratar-se de auto complementar, que retificava o anterior, sendo as matérias tributáveis alteradas, passando a ser, para cada um dos trimestres dos anos de 997 e 1998, R\$ 319.313,02.

Em impugnação tempestiva, a interessada suscitou a decadência. Diz que o saldo credor da correção monetária da diferença IPC/BTNF-1990, foi gerado em no ano de 1991, que sua realização era obrigatória a partir de 1993, que a autoridade fiscal não poderia exigir que a realização do suposto lucro inflacionário fosse efetivada **sem a redução na base de cálculo dos valores relativos à realização mínima exigida por lei** dos anos-calendário, 1993, 1994 e 1995. Afirmar que o Auto lavrado tem base no reflexo do saldo credor remanescente nas declarações dos anos-calendário 1997 e 1998, e que, tendo sido cientificado em 04/10/2002, configura-se integralmente o cabimento do instituto da **decadência**, sendo impossível a tributação pretendida pela União.

Quanto ao mérito, alega que em 31/12/92 não existia lucro inflacionário remanescente de 31/12/89, a tributar na forma do parágrafo único, do artigo 38, do Decreto 332/91. Afirmar que a ocorrência de sucessivos prejuízos contábeis e fiscais corrigidos monetariamente e acumulados desde 1981, determinaram um patrimônio líquido negativo e deram origem ao saldo credor apurado na correção monetária complementar da diferença IPC/BTNF em 1990. Esclarece que o resultado dessa correção foi classificado em sub-conta de resultados acumulados, como redutor de patrimônio líquido negativo. Entende que a inexistência de lucro inflacionário a realizar se justifica pelo fato de o saldo credor da correção monetária diferença IPC/BTNF-1990 ter origem em um patrimônio líquido negativo. Aduz que a doutrina e a jurisprudência têm entendido que a renda da empresa é o seu lucro, valor positivo diminuído dos prejuízos anteriores que dele devem ser abatido, para se ter o ACRÉSCIMO PATRIMONIAL que enseja a incidência do Imposto de Renda, e sem isso ter-se-ia tributação sobre a redução do patrimônio. Diz que a alteração do conceito de lucro por lei ordinária implica, também, violação do artigo 110 do CTN.

A 3ª Turma de Julgamento manteve em parte o lançamento. Quanto à preliminar, considerou a decisão que o termo inicial para a contagem da decadência só se implementa com a realização do lucro inflacionário. Mas ponderou que na reconstituição do saldo do lucro inflacionário devem ser considerados, em cada período de apuração, os efetivos percentuais de realização daquele lucro, na forma da lei, ainda que não possam ser tributadas, essas realizações, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

Considerou, ainda, que no ano-calendário de 1996 o contribuinte foi autuado pela mesma infração (falta de realização mínima do lucro inflacionário (processo nº 10380.023856/00-35). Em função disso, e das realizações mínimas para 1997 e 1998, reduziu o montante da exigência.

Quanto ao mérito, esclareceu que:

- a) A correção monetária do prejuízo contábil, apurado na Demonstração de Resultado do Exercício, é determinada pela Lei nº 6.404/76, de 15/12/1976, que determina a correção das contas do Patrimônio Líquido e do Ativo Permanente, sendo seu efeito líquido registrado em resultados como despesa, se devedor, ou como receita, se credor..
- b) Embora a Lei 9.249/95 tenha revogado, a partir de 1º de janeiro de 1996, a correção monetária das demonstrações financeiras, a legislação tributária pertinente disciplinou que o saldo do lucro inflacionário acumulado, remanescente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, será realizado em conformidade com as regras da legislação então vigente.
- c) Para efeito de tributação do lucro inflacionário em cada ano-calendário, considerar-se realizada parte do lucro inflacionário, proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária até 31 de dezembro de 1995, sendo que, a partir do exercício financeiro de 1995, a parcela de realização mínima é de 10% ao ano, ou 1/120 a cada mês.
- d) O lucro inflacionário constitui-se em receita tributável, plenamente enquadrável nas disposições do art. 43, inciso I do CTN. Os dispositivos legais determinam que seja feita a correção monetária de todas as contas

integrantes do patrimônio líquido. A conta de prejuízos acumulados é conta retificadora do patrimônio líquido, portanto, sujeita à correção

- e) A conta de Prejuízos Acumulados, pertencente ao Patrimônio Líquido, sofre a incidência da correção monetária, gerando um acréscimo no Resultado de Correção Monetária, aumentando o lucro líquido do exercício, que ajustado pelas adições, exclusões ou compensações, constitui-se no lucro real, base de cálculo do imposto de renda, a teor dos arts. 193 e 194 do RIR/94.

Cientificada da decisão em 29.06.2005, a empresa ingressou com o recurso em 28 de julho seguinte, reeditando as razões trazidas com a impugnação.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais. Dele conheço.

Como se viu do relatório, há, no presente processo, dois autos de infração relativos aos mesmos períodos (1º a 4º trimestres de 1997 e 1º a 4º trimestres de 1998) e à mesma infração (não tributação do lucro inflacionário realizado). Antes de comentar essa situação processual, observo que o contribuinte tomou ciência do segundo auto de infração em 19/12/2002. Portanto, estava a Fazenda impedida de praticar lançamento para os três primeiros trimestre do ano-calendário de 1997.

Quanto ao primeiro auto de infração, tendo sua ciência ocorrido em 04 de outubro de 2002, estão alcançados pela decadência os dois primeiros trimestres de 1997.

Passo a analisar os aspectos processuais relacionados com a lavratura do segundo auto de infração. Não obstante tenha o auditor consignado tratar-se de "auto complementar", na realidade o auto foi substitutivo, a título de "revisão de ofício" do lançamento. Como visto, a autoridade fiscal *solicitou que fosse determinada* a "revisão de ofício" do lançamento, o que foi feito pela autoridade competente,.

Sem dúvida é admissível a revisão de ofício, cuja origem legal se encontra no artigo 149 do CTN, porém, alguns aspectos merecem especial atenção.

O processo administrativo fiscal se reveste de característica específicas, que devem ser apreciadas. De fato, a revisão de ofício de lançamento já cientificado ao contribuinte deve se subsumir ao autocontrole hierárquico, a ser exercido, não pelo Auditor Fiscal, autoridade incumbida do lançamento, mas por autoridade hierarquicamente superior, no caso o Delegado ou Inspetor da Receita Federal.



A atuação espontânea da fiscalização se inicia com o procedimento de ofício fiscalizatório e se encerra com a lavratura do auto de infração.

Regularmente notificado o sujeito passivo do auto de infração, inicia-se o prazo impugnatório, e nessas condições, só resta à administração tributária aguardar o transcurso do referido prazo, que se encerrará trinta dias depois.

Nesse lapso nenhuma providência mais é atribuível à fiscalização, senão medidas de controle que não interferem no andamento do processo, sendo o próximo passo a ser acionado de responsabilidade da autoridade julgadora de primeiro grau.

É evidente que poderia a autoridade administrativa proceder à revisão de ofício do lançamento, mas tal medida somente tem sua aplicação recomendada nos casos em que, não impugnada a exigência, a autoridade administrativa reconhece equívoco ou ilegalidade na exigência e, atendendo ao princípio da moralidade pública, ajusta a exigência ao seu verdadeiro montante devido.

Não pode, porém, a autoridade administrativa introduzir-se nas fases processuais sob a administração da autoridade julgadora, quer de primeiro, quer de segundo grau, truncando o processo e trazendo alterações no lançamento, à revelia de previsão processual expressa. Naturalmente, isso não afasta a possibilidade da efetivação de lançamento complementar, para exigência da diferença constituída a menor no primeiro auto de infração. Não porém de lançamento que, não obstante designado como complementar, foi substitutivo. O auto de infração impugnado não pode ser substituído pela autoridade administrativa, devendo ser julgado.

Caso o contribuinte não houvesse impugnado o primeiro lançamento no prazo próprio, poderia a autoridade administrativa proceder à revisão de ofício do lançamento para cancelá-lo ou reduzi-lo, isso exclusivamente em atendimento ao princípio da verdade material que deve orientar o processo administrativo fiscal. Entretanto, impugnado o auto de infração, jamais poderia a autoridade administrativa **substituí-lo** antes da manifestação da autoridade julgadora. Havendo lançamento regularmente impugnado, impõe-se seu julgamento.

É necessário ter em conta que a Lei nº 8.748/93 dissociou as funções de lançar e de julgar, enquanto o processo tramita na jurisdição da

Secretaria da Receita Federal. Assim, cada autoridade interventora no processo administrativo fiscal tem sua competência claramente identificada.

À fiscalização compete produzir o lançamento e ter administração sobre o procedimento até o momento da formalização do auto de infração ou da notificação de lançamento. A partir daí, cabe a manifestação do contribuinte (impugnação), sendo a próxima manifestação no processo da autoridade julgadora. Não é razoável a intrusiva atuação da autoridade lançadora em relação àquele lançamento já com a ciência do contribuinte e devidamente impugnado. Se houve lançamento a menor, cabe lançar a diferença (se não houver decaído o direito da Fazenda), mas isso não invalida o lançamento anterior e já impugnado, e que deve ser julgado.

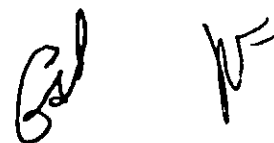
Assim, o segundo auto de infração, base do litígio em julgamento, é nulo, por ter por objeto exigência já formalizada no primeiro auto. Por sua vez, o primeiro auto de infração foi tempestivamente impugnado em 30/10/2002 (fls. 112 e seguintes), devendo ser julgado.

Essa irregularidade processual imporia a declaração da nulidade do segundo auto de infração. Ocorre que, embora não atentando para a nulidade do segundo auto de infração, a alteração por ele trazida foi desconstituída pela autoridade julgadora. Explico:

No primeiro auto de infração a autoridade fiscal havia partido de um saldo de lucro inflacionário acumulado no primeiro trimestre de 1995, de R\$ 11.552.213,31. Entendendo ter se equivocado, lavrou o segundo auto, considerando que o saldo em 31/12/95 era de R\$ 12.772,520,00.

Na decisão de primeira instância, o julgador detectou os equívocos da autoridade fiscal, e partiu do saldo de lucro inflacionário acumulado, em 31/12/95, de R\$ 9.450.344,85

Uma vez que a impugnação ao segundo auto de infração é cópia fiel da apresentada para o primeiro auto, por economia processual, considero que a decisão de primeira instância se refere ao auto de infração válido e impugnado.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Passo a apreciá-lo.

Não obstante não renovada, no recurso, a preliminar de decadência, por ser matéria de ordem pública, conheço-a de ofício. Tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 04 de outubro de 2002, estão alcançados pela decadência os dois primeiros trimestres de 1997.

A decisão de primeira instância acolheu o pleito do contribuinte no sentido de que deviam ser consideradas as realizações mínimas, e refez a apuração para reduzir dos saldos transferíveis para os períodos subseqüentes os valores correspondentes a essas realizações obrigatórias, não obstante não exigíveis porque alcançadas pela decadência. Apurou, por conseguinte, que o valor do lucro inflacionário realizado para cada um dos períodos não atingidos pela decadência é de R\$ 236.258,02.

A motivação da Recorrente para sustentar seu entendimento de inexistência e saldo de lucro inflacionário em 1992 (prejuízos acumulados e patrimônio líquido negativo) não procede. Como já esclarecido pela decisão de primeira instância, o lucro inflacionário tem sua origem na correção monetária das demonstrações financeiras, e se manifesta quando o ativo permanente é superior ao patrimônio líquido. Assim, a situação de patrimônio líquido negativo não implica desaparecimento do lucro inflacionário, mas ao contrário, influencia em sua apuração para maior.

Finalmente, alegações quanto a subversão de conceito de renda e alteração do art. 43 do CTN por lei ordinária não podem ser consideradas por este Conselho. Havendo previsão para a tributação em lei legitimamente inserida no ordenamento pátrio, não pode este Colegiado negar-lhe aplicação.

Considerando que o lançamento só pode alcançar os períodos a partir do 3º trimestre de 1997, inclusive, e levando em conta os demonstrativos de compensação de prejuízos que integram o auto de infração (fls. 15 a 18), a apuração da exigência tem a seguinte configuração:

3º T /97

Prejuízo acumulado.....	(1.769.690,31)
Prejuízo do período.....	(708.096,46)
Infração	<u>236.258,00</u>
Valor a tributar.....	zero

Saldo de prejuízos a compensar (2.241.527,77)

4º T/97

Prejuízo acumulado.....(. 2.241.527,77)

Prejuízo do período.....(1.059.562,84)

Infração236.258,00

Valor a tributar.....zero

Saldo de prejuízos a compensar (3.064.833,61)

1º T/98

Prejuízo acumulado.....(. 3.064.833,61)

Prejuízo do período.....(369.579,16)

Infração236.258,00

Valor a tributar.....zero

Saldo de prejuízos a compensar (3.198.154,77)

2º T/98

Prejuízo acumulado.....(. 3.198.154,77)

Prejuízo do período.....(139.036,17)

Infração236.258,00

Resultado ajustado 97.221,83

Compensação (30%) 29.166,55

Valor a tributar.....68.055,28

Saldo de prejuízos a compensar (3.168.988,22)

Imposto 15% de 68.055,28 = 10.208,92

4º T/98

Prejuízo acumulado.....(. 3.168.988,22)

Prejuízo do período.....(338.747,05)

Infração236.258,00

Valor a tributar.....zero

Saldo de prejuízos a compensar (3.271.477,27)

Tendo em vista o exposto, voto no sentido de :

- I- Declarar nulo o segundo auto de infração.
- II- Cancelar a exigência relativa aos dois primeiros trimestre de 1997, alcançadas que estão pela decadência.
- III- Dar provimento parcial ao recurso para reduzir a matéria tributável para R\$ 68.055,28, correspondente ao 2º trimestre de 1998 .

Sala das Sessões (DF), em 08 de dezembro de 2006


SANDRA MARIA FARONI

