



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10845.003043/2001-58
Recurso n° 150.104 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão n° 103-23.395
Sessão de 5 de março de 2008
Recorrente PETROCOQUE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida 5ª TURMA/DRJ -SÃO PAULO/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: DECADÊNCIA – se, nos autos de outro processo, já se proferiu decisão definitiva que afastou lançamento calcado em fato já alcançado pela decadência – no caso, diferença no cálculo do lucro inflacionário em 1993 –, deve o mesmo critério ser adotado para os lançamentos posteriores esteados na mesma situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PETROCOQUE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo Lobo de Almeida (Suplente Convocado). Ausência justificada do conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or similar character, located on the right side of the page.

Relatório

Contra a empresa acima em epígrafe foi lavrado o auto de infração por meio do qual está sendo exigido crédito tributário referente ao Imposto de Renda –Pessoa Jurídica correspondente ao anos-calendário de 1996.

A irregularidade que deu causa à exigência consistiu no lucro inflacionário acumulado realizado a menor, na demonstração de lucro real e teve o seguinte enquadramento legal: Arts. 195, 417, 419 e 420 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94; Lei 9.065/95, art. 5º, caput e § 1º e art. 7º, caput e § 1º.

Em atenção à intimação fiscal de fl. 40, o contribuinte esclareceu, no tocante à detectada realização a menor de lucro inflacionário, que a realização do lucro inflacionário já havia sido objeto do auto de infração de revisão da declaração corresponde ao período-base anterior, formalizada no processo administrativo nº 10845.003663/99-48 (fls. 41/42).

O lançamento foi mantido parcialmente na instância de piso com decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. REALIZAÇÃO DA PARCELA OBRIGATÓRIA DO LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO.

O saldo credor correspondente à diferença IPC/BTNF 1990 apurada no balanço encerrado no ano-base de 1991, bem como a aplicação da diferença entre esses índices sobre o lucro inflacionário apurado no ano-base de 1989, integram o saldo acumulado a ser realizado a partir do calendário 1993.

É devida a tributação sobre a realização obrigatória do Lucro Inflacionário Acumulado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. REALIZAÇÕES OBRIGATÓRIAS EM PERÍODOS ANTERIORES.

Na formalização do lançamento há que se excluir da base de cálculo as parcelas do lucro inflacionário acumulado que deveriam ter sido obrigatoriamente realizadas em períodos anteriores.

A decisão de piso exonerou parcialmente o lançamento porque não foram computadas as realizações mínimas obrigatórias dos saldos de lucro inflacionário acumulado

nos anos-base de 1993, 1994 e 1995¹, que determinam a amortização do saldo passível de realização no presente período da autuação.

Inconformada, a empresa recorre aduzindo, em apertada síntese, as seguintes razões:

A autoridade fiscal não poderia efetuar lançamento relativo ao ano-base 1996, que se subordina à solução, ainda pendente de julgamento, de processo fiscal referente ao ano-base 1995 (processo nº 10845.003663/99-48). Ambos decorrem de suposta falta de realização do lucro inflacionário acumulado, o que configura duplicidade de apenação, a demandar a declaração de nulidade do presente lançamento ou a reunião dos feitos correspondentes aos anos-base 1995 e 1996 para que seja realizado exame único;

Alega que observou a orientação contida no art. 40 do Decreto 332/91, de aplicação da correção monetária dos valores registrados na parte B do Lalur desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, não tendo praticado qualquer irregularidade no exercício de 1996, quando informou corretamente todos os dados constantes de sua declaração de rendimentos, tampouco no exercício de 1997, já que se apropriou dos dados lançados anteriormente;

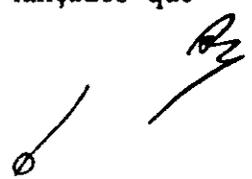
Na peça recursal, reafirma que a verificação fiscal que deu azo à autuação desconsiderava a aplicação do caput do art. 40 do Decreto 332/91, e que, tendo obedecido essa orientação legal, nenhuma irregularidade cometera.

Diz que o exame da aplicabilidade de disposição legal independe de quaisquer elementos de prova, por ser matéria de direito, e por essa razão formulou pretensão apenas genérica quanto à produção de provas.

Alega que, de acordo com o caput do art. 40 do Decreto 332/91 e na IN nº114/91, a aplicação da correção monetária da diferença IPC/BTNF está referida ao saldo controlado na parte B do LALUR em 31/12/1989, consideradas as adições e baixas operadas ao longo do ano de 1990, do que resulta o valor declarado do lucro inflacionário realizado.;

Reclama da abusividade da multa de 75% sobre os valores lançados que representa uma ofensa aos princípios constitucionais e um verdadeiro confisco.

É o relatório.



¹ Realização efetuada de ofício no processo no. 10845.003663/99-48.

Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O recurso é atende os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No tocante à apontada relação de prejudicialidade do presente feito com Auto de Infração lavrado em relação ao ano-calendário de 1995 (autos nº 10.845.003663/99-48), não se vislumbra a apontada duplicidade de autuação nem muito menos a conexão entre os processos, senão vejamos.

A infração apontada trata de realização a menor do lucro inflacionário acumulado. O cálculo do lucro inflacionário a ser realizado enseja a comparação entre um percentual mínimo obrigatório que pode variar de período para período² e um percentual de baixa dos bens do ativo sujeitos à correção monetária, que envolve inúmeras variáveis que são peculiares a cada período de apuração, conforme se extrai do art. 5 da Lei nº 9.065/95, *verbis*:

Art. 5º Em cada ano-calendário considerar-se-á, realizada parte do lucro inflacionário proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária.

§ 1º O lucro inflacionário realizado em cada ano-calendário será calculado de acordo com as seguintes regras:

a) será determinada a relação percentual entre o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, realizado no ano-calendário, e a soma dos seguintes valores:

a.1) a média do valor contábil do ativo permanente no início e no final do ano-calendário;

a.2) a média dos saldos, no início e no fim do ano-calendário, das contas representativas do custo dos imóveis não classificados no ativo permanente, das contas representativas das aplicações em ouro, das contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos à correção monetária, salvo se o contrato prever a indexação do crédito, e de outras contas que venham a ser determinadas pelo Poder Executivo, considerada a natureza dos bens ou valores que representem;

b) o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, realizado no ano-calendário, será a soma dos seguintes valores:

² Os percentuais mínimos de realização obrigatória, independentemente da realização do ativo permanente são os seguintes: 10% para o período-base de 1987; 5% para os períodos-base de 1988 a 1990; 2,5% para cada semestre do ano-calendário de 1992; 5% para os anos-calendário de 1993 e 1994; e 10% para os anos-calendário a partir de 1995.

b.1) custo contábil dos imóveis existentes no estoque no início do ano-calendário e baixados no curso deste;

b.2) valor contábil, corrigido monetariamente até a data da baixa, dos demais bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, baixados no curso do ano-calendário;

b.3) quotas de depreciação, amortização e exaustão, computadas como custo ou despesa operacional do ano-calendário;

b.4) lucros ou dividendos, recebidos no ano-calendário, de quaisquer participações societárias registradas como investimento;

c) o montante do lucro inflacionário realizado do ano-calendário será determinado mediante a aplicação da percentagem de que trata a alínea a sobre o lucro inflacionário do mesmo ano-calendário;

d) a percentagem de que trata a alínea a será também aplicada, em cada ano, sobre o lucro inflacionário, apurado nos anos-calendário anteriores, excetuado o lucro inflacionário acumulado, existente em 31 de dezembro de 1994.

§ 2º O contribuinte que optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado deverá computar na determinação do lucro real o montante do lucro inflacionário realizado (§ 1º) ou o valor determinado de acordo com o disposto no art. 6º, e excluir do lucro líquido do ano-calendário o montante do lucro inflacionário do próprio ano-calendário.

A realização de ofício de lucro inflacionário devida no período-base de 1996, objeto da presente autuação, é completamente independente da parcela realizada na autuação relativa ao período anterior, justamente porque cada realização se perfaz através da aplicação de variáveis pertinentes unicamente ao seu período de apuração, muito embora o *modus operandi* possa não variar muito de período para período. Esse *modus operandi* regular, intrínseco à natureza de cálculo do lucro inflacionário que faz repercutir o saldo diferido de um período anterior para períodos subsequentes, aliado à utilização de um percentual de realização mínimo obrigatório relativamente constante é que muito amiúde gera uma confusão supervalorizando a conexão entre julgados de períodos subsequentes. Essa situação é exatamente que ocorre no presente julgado relativo ao ano-calendário de 1996 contra o que foi decidido no ano-calendário de 1995 através do Acórdão nº 101-94-946, de 15 de abril de 2005, que já se constitui em uma decisão administrativa definitiva.

É verdade que a partir de 1996 se consubstanciou mais ainda aquela pretensa conexão quando se pôs constante uma determinada variável. É que com a extinção da correção monetária das demonstrações financeiras e contábeis (art 4º, da Lei n.º 9.249) o legislador na tentativa de “zerar” o lucro inflacionário acumulado existente em 1995 (artigo 7º da Lei nº 9.249/95), fixou o saldo desse período como a base para aplicação do percentual de realização do lucro inflacionário de todos os períodos subsequentes.

Essa é inclusive a determinação da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, que assim dispõe no seu artigo 6º:

“Art. 6º Integra, também, a base de cálculo do imposto de renda mensal, 1/120, no mínimo, do saldo do lucro inflacionário acumulado

existente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data."

Nesse caso, vejo com bastante razoabilidade o recente julgado (Acórdão no. 103-22585, de 16/08/2006), abaixo transcrito, desta E. Terceira Câmara que aparentemente abre exceção à regra geral de independência dos julgados em casos tais que envolvam lucro inflacionário:

D TRIBUTAÇÃO, NO ANO-CALENDÁRIO DE 1996, DO LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO EM 31.12.1995 - QUESTÃO

PREJUDICIAL DECIDIDA DEFINITIVAMENTE EM OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO - A questão prejudicial solucionada definitivamente em outro processo administrativo, relativamente ao valor do saldo do lucro inflacionário acumulado em 31.12.1995, constituindo o cerne da parte dispositiva da respectiva decisão, não pode ser novamente rediscutida, tais os efeitos extraprocessuais gerados, que repercutem não só no processo em que se decidiu sobre o seu montante, mas também fora dele, em razão de sua imutabilidade em sede administrativa, na forma do artigo 42, II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Disse "aparentemente", porque o referido julgado apenas, por economia processual, ao identificar uma variável independente (saldo lucro inflacionário acumulado em 1995), isolou-a a partir da conexão com outro processo no qual ela já fora discutida, mas não deixou de tratar o processo como um todo de forma independente e terminando por enfrentar o mérito de outras questões relacionadas.

Retomando a questão, o referido julgado deixou assente que sendo a base de cálculo daquela exigência o saldo de lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995 e que este já foi fixado no âmbito de outro processo, em parte dispositiva, se torna imutável em sede administrativa, na forma do art. 42, II, do Decreto nº 70.235/72.

Veja que muito embora o relator da decisão de piso relacionada ao Acórdão supramencionado tenha pronunciado o não conhecimento da impugnação, o enfrentamento do mérito ocorreu, sim, conforme se extrai do seguinte trecho, *verbis*:

"Todavia, tendo em conta que a base de cálculo da presente exigência é o saldo do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, e que, no âmbito do processo administrativo nº 10830.008569/00-22, este órgão colegiado, mediante Acórdão nº 5.353, de 19 de novembro de 2003 (cópia de fls. 75/82), já decidiu que o saldo remanescente era de R\$ 1.522.971,56, deve a presente exigência ser adaptada ao ali decidido, tendo em conta a relação de causa e efeito existente entre os processos." (grifei)

Quando o relator se refere à relação de causa e efeito existente entre os processos, está por outras palavras, tratando do que é intrínseco na natureza do lucro inflacionário, já mencionado alhures (repercussão do saldo diferido de um período anterior para períodos subsequentes). Quando diz "deve a presente exigência deve ser adaptada ao ali decidido", nada mais faz do que reconhecer a independência dos julgados, pois as variáveis peculiares a cada período estão sempre presentes ensejando uma análise casuística das mesmas, se questionadas, ao sabor do caso concreto.

Em resumo, se os argumentos de defesa constante de uma determinada lide não conduzem o julgador a averiguar mais detidamente as variáveis peculiares daquele determinado período de apuração, então a base de cálculo (lucro inflacionário diferido de períodos anteriores) passa a ser a variável principal, e se esta já foi fixada em outro processo, então passa-se a impressão de que a conexão entre processos desse tipo que envolvem repercussão de lucro inflacionário de um período para o outro é sempre plena, e que isso é uma regra geral e não uma exceção.

Portanto, fixada a premissa de que a regra geral é a independência dos processos que envolvam lucro inflacionário de uma mesma empresa, mas que existem exceções bastante particulares, afigura-se prejudicada, de plano, a solicitação de que o presente julgado é decorrente totalmente do que ficou decidido para o período de 1995 e que o julgamento concluído no mencionado procedimento não obsta a hipótese de manutenção ou cancelamento do presente lançamento.

Vejam, então, como se apresenta nesse quadro o que foi decidido definitivamente para o ano-calendário de 1995 através do Acórdão nº 101-94-946 e existe alguma possível interferência no presente julgado.

À vista das cópias dos autos nº 10845.003663/99-48, apresentadas pela própria impugnante a fls. 94/121, constata-se que referido lançamento resultou na realização de ofício do lucro inflacionário proveniente de períodos anteriores que deveria ter sido realizado, mas não o foi.

Para melhor entendimento do que ficou decidido no Acórdão nº 101-94-946, peço vênias para transcrever trecho do voto condutor que deu provimento ao recurso e findou em acolher a preliminar de decadência:

Todavia, a infração apontada não teve sua origem relacionada com irregularidade apontada em diferença de correção monetária IPC/BTNf. Como se vê no demonstrativo de fls. 06, as alterações promovidas pela fiscalização foram (a) na média do valor contábil do ativo permanente no início e no fim do período-base, (b) nos lucros e dividendos de participação societária recebidos no período-base, (c) no lucro inflacionário de períodos anteriores e respectiva correção monetária. Os valores referidos em (a) e (b) supra foram obtidos diretamente da declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte. Assim, a alteração que motivou a exigência sob litígio situa-se no lucro inflacionário de períodos anteriores e respectiva correção monetária.

Os SAPLs juntados demonstram que a divergência decorre de diferença remanescente em janeiro de 1993 (fl. 8), após a realização com o incentivo da Lei 8.541/93. A opção pela realização incentivada constou da declaração apresentada (fl. 41) e os DARFs encontram-se às fls. 72, tendo sido pagos em 26 de fevereiro de 1993.

Conforme AR de fl. 79, a ciência do auto de infração deu-se em 27 de janeiro de 2000.

Uma vez que a alteração tem origem na diferença de realização incentivada do lucro inflacionário, ocorrida em fevereiro de 1993, em janeiro de 2000 não mais estava a Fazenda Pública autorizada a efetuar lançamento decorrente de realização a menor.



Isto posto, dou provimento ao recurso para declarar extinto o crédito pela decadência. (grifei).

Pelo simples fato de se ter acolhido a preliminar de decadência em lançamento relacionado à realização a menor de lucro inflacionário já se vê que essa situação não se encaixa na hipótese aduzida pelo Acórdão no. 103-22585 desta Terceira Câmara, qual seja: *“A questão prejudicial solucionada definitivamente em outro processo administrativo, relativamente ao valor do saldo do lucro inflacionário acumulado em 31.12.1995, constituindo o cerne da parte dispositiva da respectiva decisão, não pode ser novamente rediscutida (...)”*.

Ultrapassada a questão prejudicial de total conexão entre os processos, analisemos o mérito da presente questão.

No Acórdão nº 101-94-946, acolheu a decadência sob o fundamento de que *“a alteração tem origem na diferença de realização incentivada do lucro inflacionário, ocorrida em fevereiro de 1993, em janeiro de 2000 não mais estava a Fazenda Pública autorizada a efetuar lançamento decorrente de realização a menor.”*

Vamos analisar primeiro o argumento de ocorrência da decadência aplicável ao lucro inflacionário.

Lembramos preliminarmente que a tributação do lucro inflacionário, por opção do contribuinte, é diferida para quando da realização, efetiva ou legalmente presumida, do ganho. Ou seja, a legislação tributária dá ao contribuinte o direito de excluir do resultado tributável o ganho inflacionário, adiando sua tributação para quando realizado.

Por outro lado, só se pode ser atingido pela decadência valores que o fisco não exigiu por sua inércia. Por isso tenho votado pelo direito dos contribuintes de verem expurgados do saldo de lucro inflacionário a realizar valores que deveriam ter sido adicionados ao resultado tributável a mais de cinco anos e não o foram, como o fez a decisão de piso em relação ao presente processo (1993,1994 e 1995).

Mas pretender que a decadência se opere em relação a lucro inflacionário ainda não tributado, por opção do contribuinte, é dar ao instituto que visa a segurança jurídica um alcance inusitado.

Com efeito, os resultados diferidos são controlados pelo contribuinte na Parte "B" Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR. É verdade que a informação do diferimento do lucro inflacionário consta da Declaração de Rendimentos do período de sua apuração e, com base nesta informação, o fisco alimenta o sistema de controle eletrônico denominado SAPLI.

Vejamos como se dá o mecanismo de controle do Lucro Inflacionário:

No LALUR o lucro inflacionário diferido estava sujeito à correção monetária e é controlado pelo contribuinte em sua Parte "B". Por outro lado, o fisco a partir das Declarações de Rendimentos alimenta o seu controle eletrônico (SAPLI) e faz as correções devidas. Se houve qualquer diferença de Correção Monetária entre o controle do fisco e o controle do contribuinte, isso, por si só, não dá ensejo a qualquer tipo de autuação. Só pode agir quando

constatada realização em valores menores que os legalmente exigidos, exatamente para exigir as diferenças.

É apenas quando das realizações que ele pode auçar. E apenas quando ele perde essas oportunidades é que a decadência começa a se operar. Argumentar como regra geral que o "erro" (a não correção do IPC/BTNF ou como no caso dos autos, na realização incentivada mínima do lucro inflacionário) se deu no ano "X" e de que o fisco deveria ter agido incondicionalmente no ano "X" mais cinco para não perder seu direito é uma verdadeira falácia, quando se trata de tributação de lucro inflacionário, repita-se, quando a legislação tributária dá ao contribuinte o direito de excluir do resultado tributável o ganho inflacionário, adiando sua tributação para quando realizado, ou melhor, para quando a legislação comanda o efetivo momento que isso ocorra.

Trata-se na verdade de uma questão até pragmática. De que adiantaria uma ação fiscal a cada vez que o fisco pretendesse verificar se o contribuinte corrigiu de forma adequada seu saldo de lucro inflacionário a realizar, pois esta se resumiria a "intimá-lo" a acertar seu LALUR, intimação que não teria o efeito de "suspender" a decadência.

Disto resulta que a cada ação fiscal caberia ao fisco exigir a diferença não realizada, por causa da não correção ou da correção a menor que a devida. Logo, a exigência feita em 2001, referida a 1996 deve levar em conta o saldo líquido das diferenças não exigidas a tempo, como fez o julgador de primeiro grau, no caso em exame.

Por isso, entendo não ser sustentável o argumento de decadência para valores de lucro inflacionário diferido, por opção do contribuinte, devendo prevalecer o valor mantido pela decisão recorrida.

Por outro lado, não compactuo com os fundamentos do Acórdão nº 101-94-946 que divergem frontalmente dos que aqui se coloca, inclusive vislumbrando uma infração inexistente como premissa principal para início da contagem do prazo decadencial. Se o contribuinte, em uma opção de incentivo da legislação regência (Lei 8.541/92) não recolhe o valor mínimo suficiente para "zerar" o lucro inflacionário, a implicação lógica disso, assentando-se nas premissas já delineadas, não é o cometimento de nenhuma infração, mas tão-somente, se for o caso, a tributação do saldo de lucro inflacionário remanescente e não quitado a ser realizado nos períodos subseqüentes, de acordo com as regras da legislação de regência, como foi o caso.

Quanto ao mérito, cumpre destacar que o contribuinte foi devidamente intimado, no curso da fiscalização a prestar esclarecimentos acerca da falta de realização do lucro inflacionário, tendo tido a oportunidade de comprovar eventual equívoco nas informações das declarações processadas pela Receita Federal, quando foi intimado a esclarecer ou sanear a irregularidade detectada. A recorrente, por sua vez, tenta refutar a autuação com argumentação genérica, sem trazer documentação hábil a demonstrar a alegada inconsistência da autuação.

Outrossim, não se presta a desqualificar a autuação a mera alegação de que a impugnante observou as orientações legais pertinentes à correção monetária dos valores registrados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, sem o correspondente suporte documental e, principalmente, discriminação de cálculos.

Multa de Ofício Confiscatória

Quanto à legalidade da multa de ofício está ela prevista em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 5 de março de 2008


ANTONIO BEZERRA NETO



Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator Designado

Se por um lado, o Ilustre Conselheiro Relator correto está ao afirmar que a parcela do lucro inflacionário “*é completamente independente da parcela realizada na autuação relativa ao período anterior, justamente porque cada realização se perfaz através da aplicação de variáveis pertinentes unicamente ao seu período de apuração*”, por outro, discordo ao afirmar que não há conexão entre o presente processo e o de n.º 10845.003663/99-48.

Em apertada síntese, a parcela de lucro inflacionário a realizar num exercício é aferida pela aplicação de um fator (F) multiplicado sobre uma base (B); no caso presente, a base não é alterada em razão da parcela do ano-anterior. Assim, as parcelas relativas a dois anos consecutivos são respectivamente:

$$\text{Parcela}_x = B \times F_x$$

$$\text{Parcela}_{x+1} = B \times F_{x+1}$$

Uma parcela interferiria na outra, se, da base “B” da segunda, fosse necessário excluir a “Parcela_x”. Essa independência entre parcelas não reflete, contudo, na absoluta ausência de conexão entre os processos que as formalizam. Ambas são determinadas a partir da mesma base “B”. Ora, aparenta-me ser absolutamente incoerente duas decisões administrativas com posições diversas acerca de um mesmo fato: uma no sentido de haver “B” – como no voto do relator –, outra em sentido oposto, vale dizer, não haver “B”, como no acórdão 101-94.946 proferido, em 15 de abril de 2005, nos autos do processo n.º 10845.003663/99-48.

Ora, como se sustentaria, em especial na esfera judicial, uma autuação de parcela de lucro inflacionário relativa ao ano-calendário de 1996 e formalizada em 2001, se noutro processo, formalizado em 2000 e relativo ao ano-calendário de 1995, a administração já havia decidido em definitivo a sua insubsistência em razão de estar decaído o direito de o fisco apurar a base de incidência, idêntica, no caso, para os dois processos?

Poderia ser alegado que os fundamentos de uma decisão não vinculam a administração, em analogia ao processo judicial. No entanto, o próprio direito processual civil adota diversas regras de aferição de conexão e, assim, julgamento unificado justamente com o fito de evitar tais contradições, o que fere profundamente o primado da segurança jurídica.

Ademais, tais contradições tornam-se ainda mais gritantes em sede do processo administrativo, o qual, apesar de não se caracterizar como um mero procedimento revisional, também não guarda as mesmas formalidades do processo judicial.

Em relação à seara tributária, deve ser ainda destacado o art. 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente

pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

O ditame superior tem a finalidade de evitar que uma situação seja juridicamente qualificada de forma diversa para um mesmo sujeito passivo. Divergências acerca da interpretação do direito já acarretam um relativo abalo na segurança jurídica, mas são aceitáveis em prestígio à dialética própria da produção normativa, que garante o desenvolvimento jurisprudencial. Não há, contudo, argumento razoável que sustente prescrições inteiramente divergentes relativas a um mesmo fato concreto.

Dessarte, não me cabe perquirir a correção da decisão estampada no Acórdão nº 101-94.946, mas tão-somente adotar seus mesmos critérios, abaixo reproduzidos:

Uma vez que a alteração tem origem na diferença de realização incentivada do lucro inflacionário, ocorrida em fevereiro de 1993, em janeiro de 2000 não mais estava a Fazenda Pública autorizada a efetuar lançamento decorrente de realização a menor.

Como o presente lançamento é posterior, mas realizado com base na mesma diferença em 1993, não há como não se adotar a idêntica posição acerca da decadência.

Voto, pois, por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF., em 05 de março de 2008


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES