



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000315/2002-57  
Recurso nº : 144.957  
Matéria : IRPJ – Exs: 1998 e 1999  
Recorrente : CONSTRUTORA PROALTO LTDA.  
Recorrida : 5ª TURMA – DRJ – RIO DE JANEIRO – RJ I  
Sessão de : 26 de julho de 2006  
Acórdão nº : 101-95.640

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – FALTA DE PARTICIPAÇÃO NOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO – Não há que se cogitar em cerceamento de defesa o fato de a fiscalização prescindir da participação da contribuinte durante a execução dos trabalhos investigatórios anteriores à formalização do auto de infração. Tratando-se de lançamento fiscal, a garantia da ampla defesa se dá a partir da ciência da lavratura do auto de infração.

IRPJ – PRAZO DECADENCIAL – LUCRO INFLACIONÁRIO – REALIZAÇÃO – O início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feito a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA PROALTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

Processo nº. : 13924.000315/2002-57  
Acórdão nº :101-95.640

FORMALIZADO EM: 05 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

PROCESSO Nº. : 13924.000315/2002-57  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.640

Recurso nº. : 144.957  
Recorrente : CONSTRUTORA PROALTO LTDA.

## RELATÓRIO

CONSTRUTORA PROALTO LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 78/101) contra o Acórdão nº 7.379, de 11/11/2004 (fls. 65/73), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ – Curitiba - PR, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ (fls. 05).

Consta da peça básica da autuação que a contribuinte deixou de oferecer à tributação o lucro inflacionário realizado nos anos-calendário de 1997 e 1998.

No enquadramento legal consta os artigos 195, I, 418 e 529 do RIR/94, 8º da Lei nº 9.065/95, 6º e 7º da Lei nº 9.249/95, e 54 da Lei nº 9.430/96.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 35/43.

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

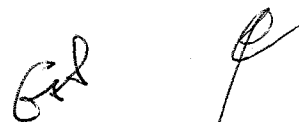
Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/03/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

Só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração quando for, esse auto, lavrado por pessoa incompetente.

Normas Gerais de Direito Tributário



Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/03/1998

**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.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário encaminhado via ECT em 09/02/2005, cuja tempestividade foi comprovada pela ARF em Pato Branco – PR. Em síntese, a peça recursal possui os seguintes argumentos:

- a) que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda proceder ao lançamento de ofício, devendo ser o auto de infração cancelado;
- b) que é nulo o auto de infração, tendo em vista a inexistência de termo de início de ação fiscal; não houve qualquer intimação para apresentação de documentos necessários para análise; não houve intimação solicitando esclarecimento de dúvidas antes mesmo da efetivação do auto; somente tomou conhecimento da ação fiscal por ocasião do recebimento do AT; o auditor fiscal tomou como base, valores constantes na declaração de IRPJ ano-base 1992, esquecendo-se que em agosto de 1993, a moeda Cr\$ 1.000,00 foram substituídos pelo Cruzeiro Real, grafado em CR\$ 1,00; o auditor fiscal esqueceu-se que em julho de 1994, houve a transformação da moeda de CR\$ para R\$;
- c) que, segundo o auditor fiscal, a empresa em 31/12/1997, mantinha um lucro inflacionário de R\$ 281.765,76 a realizar, conforme planilha elaborada pelo mesmo e apensa aos autos.



Cabe uma pergunta: de que forma a empresa mantinha um lucro inflacionário de R\$ 281.765,76 a realizar em 31.12.1997, se em 1994, após as transformações da moeda o valor total não chegava a R\$ 907,42?

- d) que no ano-base de 1992, houve apuração de correção monetária credora no 1º semestre, no valor de CR\$ 384.645.340,00, e para o 2º semestre o valor de CR\$ 388.808.636,00, a qual encontra-se devidamente realizada com os prejuízos do próprio exercício base, conforme a DIPJ em anexo;
- e) que o auditor tomou por base, em seu demonstrativo o valor correspondente da diferença de correção monetária IPC/BTNF (Lei 8200/91, art. 3º), constante do PL referente ao 1º semestre, CR\$ 202.985.599,00, e do 2º semestre de 1992, CR\$ 2.495.428.240,00, ignorando os valores realizados nas declarações de rendimentos, também sem contar as reduções da moeda conforme demonstrado, bem como o saldo de prejuízo antes da compensação captado valor inferior ao real.

Às fls. 160, o despacho da DRF em Cascavel – PR, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe apreciar as preliminares suscitadas pela recorrente.

### PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega a recorrente que é nulo o auto de infração, tendo em vista a inexistência de termo de início de ação fiscal e também porque não houve qualquer intimação para apresentação de documentos necessários para análise. Argumenta ainda, que não houve intimação solicitando esclarecimento de dúvidas antes mesmo da efetivação do lançamento.

Contudo, o lançamento em questão decorre de procedimento de procedimento interno de revisão de declarações – Malha Fazenda – dos exercícios de 1998 e 1999 (fls. 20), o qual se encontra disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 94/97, artigo 3º *verbis*:

Art. 3º O AFTN responsável pela revisão da declaração deverá intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre qualquer falha nela detectada, fixando prazo para atendimento da solicitação.

Parágrafo único. A intimação de que trata este artigo poderá ser dispensada, a juízo do AFTN:

- a) se a infração estiver claramente demonstrada e apurada ;
- b) se verificada a inexistência da infração.

No caso, em se tratando de ação fiscal levada a efeito em revisão de declaração, diferente do que ocorre em procedimento de fiscalização externa, não existe qualquer norma que exija a lavratura de termo de início, bem como a

PROCESSO Nº. : 13924.000315/2002-57  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.640

intimação para apresentação de documentos somente é cabível quando a autoridade fiscal entender necessária para formar sua própria convicção.

Assim, não procede a alegação, pois a fase de desenvolvimento da ação fiscal diz respeito à investigação por parte do fisco a respeito das atividades exercidas pela pessoa jurídica, a qual é de total preferência do agente o qual pode prescindir, caso entender desnecessário, de qualquer manifestação por parte do contribuinte, ficando à sua conveniência o modus operandi, até a formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento. A partir daí é que abre-se o pleno direito de defesa, permanecendo os autos do processo à sua inteira disposição para o exame das peças, a emissão de cópias e a juntada de outros documentos inerentes à sua defesa.

Diante disso, conclui-se que o trabalho fiscal foi efetuado com observância da legislação pertinente. Por esses motivos, rejeito a preliminar de nulidade do procedimento fiscal por falta de termo de início e também por falta de intimação à contribuinte durante o desenvolver da ação fiscal.

#### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Alega também a recorrente que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, pois tomou ciência do auto de infração em setembro de 2002, cujos fatos geradores ocorreram em 1992, ou seja, dez anos após.

A norma legal estabelece ao contribuinte a faculdade do diferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Em consequência, durante o período em que a empresa estiver em condições de diferir a tributação, a Fazenda Nacional estará impedida da constituição do crédito tributário.



Assim, sendo defeso ao Fisco o lançamento do tributo com base no lucro inflacionário antes da sua realização, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial vincula-se à sua realização.

Dessa forma, à medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação por parte do contribuinte é que a autoridade tributária poderá exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, a partir de então, iniciada a contagem do prazo decadencial, independentemente do período-base em que o lucro inflacionário tenha sido originado. Noutras palavras, em matéria de contagem do termo de início do prazo decadencial, o marco inicial de sua contagem coincide com o do período de sua realização.

Nesse contexto, conclui-se que a exigência ora questionada foi constituída dentro do prazo decadencial pois, efetivamente, os fatos geradores em questão ocorreram no 1º e 2º semestres de 1992, época da realização do lucro inflacionário em questão.

Com efeito, até o encerramento do período-base de 1986, não havia previsão legal estabelecendo a inclusão no lucro real, de parte do lucro inflacionário não realizado. Assim, o lucro inflacionário podia ser diferido indefinidamente enquanto não realizado. Com a edição do Decreto-lei nº 2.341, de 29/06/87, em seu artigo 23, surgiu a obrigatoriedade da realização de um mínimo estabelecido do lucro inflacionário acumulado.

Nesse sentido, com muita propriedade o relator do acórdão recorrido consignou que:

Devem, todavia, nessa reconstituição, 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.

Em outras palavras: há que se excluir do montante do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores os valores relativos a parcelas cuja realização era obrigatória por lei em

períodos sobre os quais já não mais se pode constituir o crédito em face de sua decadência.

Do contrário, estar-se-ia trasladando parcelas de saldos de lucro inflacionário acumulado a realizar obrigatoriamente em anos anteriores para os períodos lançados, alcançando bases tributáveis de períodos já decaídos.

O fato de não ter o contribuinte, por omissão, oferecido à tributação tais valores, não exime a autoridade lançadora de, em seus cálculos, reconhecê-los, desconsiderando, nos períodos subseqüentes, a inadequada apuração procedida por aquele, e partindo de um saldo de lucro inflacionário acumulado líquido das realizações exigíveis em períodos anteriores.

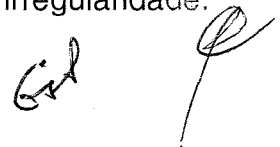
O que se não pode admitir é o uso, puro e simples, de um conta-corrente (Sapli) que tem o efeito de transferir para períodos posteriores, juntamente com o saldo, valores que nele não poderiam figurar, visto que já deveriam ter sido adicionados à tributação em períodos anteriores.

Dessa forma, conclui-se que a decisão de primeira instância não merece reparos, pois considerou que ocorreu a decadência do direito da Fazenda efetuar o lançamento tributário relativo às parcelas do lucro inflacionário acumulado que deveriam ter sido oferecidas à tributação em decorrência da realização nos períodos-base de 31/12/1997 e 31/03/1998, as quais foram devidamente excluídas do crédito tributário questionado.

Nessa ordem de juízos, a decisão de primeiro grau não merece reparos.

Por outro lado, a recorrente argumenta que, no ano de 1996, sofreu ação fiscal correspondente ao ano-calendário de 1992, sendo que naquele procedimento, nada foi constatado de irregular em relação ao lucro inflacionário acumulado. Destaca que é de se estranhar que, após dez anos, o referido auditor apresente uma irregularidade não constatada anteriormente.

Registre-se, porém, que nos presentes autos, não existe qualquer fato relacionado ao ano-calendário de 1992, pois os anos-calendário objeto da presente ação fiscal se referem a 1997 e 1998, inexistindo qualquer irregularidade.



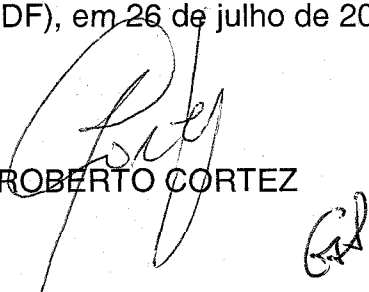
PROCESSO Nº. : 13924.000315/2002-57  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.640

Também sem fundamento a alegação da recorrente no sentido de que a autoridade autuante deixou de observar as conversões de moeda ocorridas à época (de Cruzeiro para Cruzeiro Real e, posteriormente, para Real). Na verdade, tais providências foram corretamente efetuadas, conforme se constata pelo próprio Demonstrativo do Lucro Inflacionário (Sapli), de fls. 16 e 18 (meses de janeiro de 1993 e julho de 1994), onde é visível a transformação do saldo do lucro inflacionário acumulado a cada modificação no sistema monetário nacional.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 26 de julho de 2006

  
PAULO ROBERTO CORTEZ