



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n°	13971.003306/2002-52
Recurso n°	155.643 Voluntário
Matéria	IRPJ - EX.: 1998
Acórdão n°	105-16.646
Sessão de	13 de setembro de 2007
Recorrente	R. M. M. F. PARTICIPAÇÕES LTDA. (DENOMINAÇÃO ATUAL DE AGRO INDUSTRIAL BONSUCESSO LTDA.)
Recorrida	1ª TURMA DA DRJ EM CURITIBA/PR

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 1998

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Não obstante o fato do Mandado de Procedimento Fiscal representar mero instrumento de controle administrativo, não há que se falar em sua ausência nos casos em que as apurações decorreram de revisão interna da declaração apresentada pelo contribuinte.

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO - Comprovado nos autos a lavratura de Termo de Intimação Fiscal, não há que se falar em sua inexistência. Irrelevante, em termos jurídicos, o nome do instrumento utilizado pela autoridade fiscal para requisitar esclarecimentos ao contribuinte, ou mesmo para dar-lhe conhecimento acerca do início do procedimento fiscal.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - PENALIDADES - AJUSTE DE BASE DE CÁLCULO - ENQUADRAMENTO LEGAL - Inexistindo constituição de crédito tributário, não cabe falar em ausência de descrição de enquadramento legal de atualização monetária e penalidades.

DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria

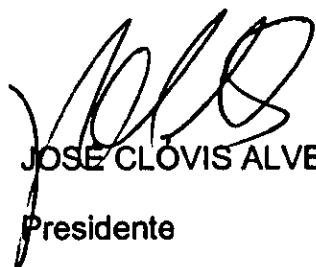
ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA IPC/BTNF - O saldo credor resultante da correção monetária das demonstrações financeiras correspondente à diferença IPC/BTNF, não obstante se submeter as mesmas normas de realização do lucro inflacionário do período-base, com ele não se confunde.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - VINCULAÇÃO - Tratando-se de hipótese de incidência prevista em lei vigente à época da ocorrência dos fatos, não há que se falar, em âmbito administrativo, em afastamento da sua aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **R. M. M. F. PARTICIPAÇÕES LTDA. (DENOMINAÇÃO ATUAL DE AGRO INDUSTRIAL BONSUCESSO LTDA.)**

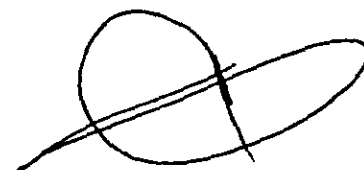
ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES
Presidente


WILSON FERNANDES GUIMARAES
Relator

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado), WALDIR VEIGA ROCHA e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Relatório

R. M. M. F. PARTICIPAÇÕES LTDA. (denominação atual de AGRO INDUSTRIAL BONSUCESSO LTDA.), já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, que manteve, em parte, o ajuste de base de cálculo efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de Auto de Infração de Ajuste de Base de Cálculo do Imposto de Renda, relativo ao exercício de 1998, lavrado em decorrência de constatação de ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de lucro inflacionário realizado no percentual mínimo previsto na legislação de regência.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 179/185), através da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, preliminarmente, o procedimento Fiscal conteria vícios insanáveis, que impediriam a sua eficácia;

- que não teria sido apresentado o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, constituindo, a sua falta, vício insanável que tornaria nulos todos os procedimentos levados a efeito pela Fiscalização;

- que, também, não teria sido apresentado o Termo de Início de Fiscalização, de que trata o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972;

- que, ainda em sede preliminar, os valores exigidos tiveram origem com o lucro inflacionário a realizar apurado nos períodos-base de 1990 e 1991, já tendo decorrido, assim, mais de cinco anos desde àquela data, razão pela qual teria decaído o direito de a Fazenda constituir qualquer crédito tributário referente àquele período;



- que, no mérito, inexistiria saldo de lucro inflacionário a realizar, vez que se considera lucro inflacionário o saldo credor da conta de correção monetária ajustado na forma da legislação de regência, e, no presente caso, como atestariam os documentos que anexou, esse saldo teria sido negativo;

- que o valor que deu origem ao auto de infração (Cr\$ 1.111.272.776,00), declarado como saldo da correção monetária – diferença IPC/BTNF, no item 56 da linha 28 do quadro 4 do anexo “A” da declaração IRPJ do exercício de 1992 teria sido declarado erroneamente naquele campo, e deveria ser desconsiderado;

- que o saldo informado teria sido apurado a partir das contas C.M. Cap. Soc. Realizado – IPC 90 e C.M. do Capital Social, e, tal valor não representaria saldo credor da conta de correção monetária – diferença IPC/BTNF, e não poderia ter sido lançado a esse título, e sim como reserva de capital, no item 50 da linha 25 do quadro 4 do anexo “A”;

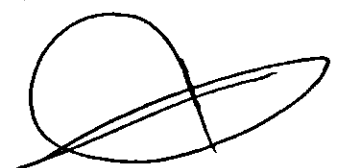
- que, como esse valor foi utilizado pela Fiscalização como base do lançamento do crédito, concluir-se-ia que o auto de infração não poderia subsistir, porque partiu de valor informado em campo incorreto.

Ao final, requereu a realização de perícia com o objetivo de apurar qual o saldo da diferença de correção monetária IPC/BTNF verificado no ano de 1990/1991, indicando o seu perito e o quesito a ser respondido.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 06-12.325, de 28 de setembro de 2006, fls. 232/242, pela procedência parcial do ajuste, conforme ementa que ora transcrevemos.

**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.



**IMPUGNAÇÃO. PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.
PERDA DE OBJETO.**

Tendo sido apurado, com base nos próprios valores informados pelo contribuinte em sua Declaração IRPJ, o saldo da diferença de correção monetária IPC/BTNF do período-base de 1990, perdeu objeto a perícia requerida e cuja finalidade foi alcançada com aquela apuração.

**LUCRO INFLACIONÁRIO. CONTAGEM DO PRAZO
DECADENCIAL.**

A contagem do prazo decadencial pertinente ao lançamento de ofício nos casos de diferimento da tributação do lucro inflacionário — incluídas parcelas relativas ao saldo credor de correção monetária e à correção do lucro inflacionário a tributar do período-base de 1989, correspondentes à diferença da variação do IPC e do BTNF no período-base de 1990 — tem início na medida em que o referido lucro for sendo realizado, seja pela realização dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, seja pela aplicação do percentual mínimo legal.

**LANÇAMENTO PARCIALMENTE DECORRENTE DE ERRO
FORMAL. DESCABIMENTO NESSA PARTE.**

Verificada a existência de erro de fato, consistente no equivocado preenchimento de declaração de rendimentos de período anterior na qual se baseou a autuação, é de se ajustar o lançamento Fiscal aos valores corretos.

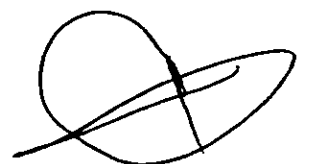
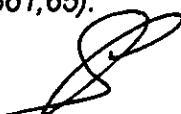
LUCRO INFLACIONÁRIO. RECONSTITUIÇÃO.

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.

Do referido julgado, releva reproduzir os seguintes fragmentos:

[...]

Conforme se verifica do Balancete Analítico de dezembro de 1991 (fls. 220), o valor de Cr\$ 1.111.272.776,00, informado no Item 56 da Linha 28 do Quadro 4 do Anexo "A" da declaração IRPJ do exercício de 1992 corresponde à soma dos saldos das contas de Reservas de Capital de Ágio de Cotas – IPC 90 (Cr\$ 649.093.914,31) e de C.M. do Capital Social Realizado – IPC 90 (Cr\$ 462.178.861,65).



É de se observar, por oportuno, o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 33 do Decreto nº 332, de 1991, de seguinte dicção (grifou-se):

§ 1º A diferença relativa a bem ou direito do ativo será escriturada em conta ou subconta distinta da que registra o valor original, corrigido com base no BTN Fiscal, em contrapartida a uma conta especial de correção monetária com base no IPC, cujo saldo final será transferido para conta de patrimônio líquido.

§ 2º A diferença relativa às contas do patrimônio líquido será registrada nessas mesmas contas, exceto a correção do capital integralizado que será registrada em conta especial de reserva de capital, em contrapartida à conta especial de correção monetária.

Assim, não restam dúvidas de que o montante declarado, de Cr\$ 1.111.272.776,00, engloba, não somente o saldo da conta de correção monetária da diferença IPC/BTNF, senão também a diferença relativa às contas do patrimônio líquido.

Considerando-se que o montante da diferença de correção monetária IPC/BTNF correspondente às contas do Ativo Permanente equivale a Cr\$ 1.104.204.077,00 (Cr\$ 1.071.827.963,00 e Cr\$ 32.376.114,00 – fls. 208), o correto saldo da conta de correção monetária da diferença IPC/BTNF é de Cr\$ 7.068.699,00.

INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ DE VALORES JÁ DECAÍDOS

A reconstituição do valor real do lucro inflacionário, desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, como visto anteriormente, não usufrui a proteção do instituto da decadência.

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.

[...]

No presente caso, verifica-se que referida reconstituição do lucro inflacionário, a partir do ano-calendário de 1993, se fez ao arrepio dessa regra, não se adequando os percentuais de realização do lucro inflacionário de cada período de apuração àquele relativo à aplicação do percentual mínimo legal de 0,4167 % ao mês, nos meses dos anos-calendário de 1993 e 1994, e de 10 % ao ano, nos anos-calendário de 1995 e 1996.

Está, nesse ponto, esse procedimento Fiscal, a merecer reparos, sob pena de, trasladando parcelas de saldos de lucro inflacionário acumulado a realizar obrigatoriamente em anos anteriores para 31/12/1997, alcançar bases tributáveis de períodos já decaídos.

Da forma como calculado pela Fiscalização, bem que não tenham sido lançadas diferenças de imposto para períodos já decaídos, aquelas diferenças estão embutidas e acumuladas, período a período, no valor final objeto da presente exigência.

Assim sendo, procedendo-se às respectivas alterações no Demonstrativo do Lucro Inflacionário (Sapli), de fls. 148 a 151 e 168, passa o Lucro Inflacionário Realizado, no ano-calendário de 1997, de R\$ 124.945,77 para R\$ 718,85 (conforme fls. 227 a 229).

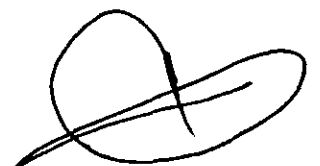
A Redução de Prejuízo Fiscal, por sua vez, de R\$ 124.945,77 é reduzida para R\$ 718,85 (conforme fls. 230 e 231).

(GRIFOS DO ORIGINAL)

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 249/262, através do qual aduz as seguintes razões:

Relativamente à nulidade do Auto de Infração

- que a orientação adotada pela Turma Julgadora despreza o disposto no Código Tributário Nacional (arts. 142 e 196) e no Decreto nº 70.235/72 (art. 7º, I, parágrafos 1º e 2º), pois, em que pese o disposto na Instrução Normativa nº 94/97 e



na Portaria SRF nº 1.265/99, o lançamento tributário deve observar o estabelecido no Código Tributário Nacional (segundo o art. 146, III, da CF), por se tratar de norma de hierarquia superior;

- que, mesmo se houvesse dispensa do MPF, o mesmo não se poderia admitir em relação ao Termo de Início de Fiscalização;

- que, a respeito da não lavratura do Termo de Início de Fiscalização, de acordo com o que dispõe o artigo 196 do Código Tributário Nacional e art. 7º, I, parágrafos 1º e 2º do Decreto nº 70.235/72, o procedimento levado a efeito pelo Fisco é nulo, por ausência de requisito formal indispensável;

- que, além do mais, conforme expressa disposição contida no Decreto nº 70.235/72 (art. 7º, I, parágrafos 1º e 2º), o Procedimento Fiscal tem início com o primeiro ato escrito praticado pelo servidor competente;

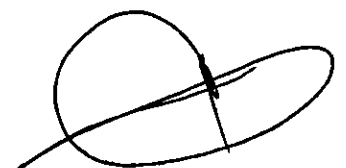
- que, se o Decreto nº 70.235/72 exige que o procedimento de fiscalização inicie-se com ato por escrito do servidor competente, não pode norma hierarquicamente inferior (Instrução Normativa da SRF) dispensar a observância de tal procedimento;

- que, para que o Auto de Infração possa ser considerado válido, é necessário que haja observância a todos os requisitos legais aplicáveis, previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (transcreve o dispositivo);

- que, o que se percebe no Auto de Infração, é a total ausência de dispositivos legais aplicáveis à espécie;

- que, relativamente à atualização monetária e às penalidades aplicadas, o Auto de Infração dispõe que os enquadramentos legais constam dos respectivos demonstrativos de cálculo, contudo, não há qualquer demonstrativo de cálculo anexo.

Quanto ao Mérito



- que os valores relativos a lucro inflacionário devem ser considerados homologados e extintos, e, conseqüentemente, atingidos pela decadência;

- que a empresa não obteve, nos anos-calendário de 1990 e de 1991, saldo de lucro inflacionário a realizar;

- que, fazendo-se a equação despesas financeiras + variações monetárias passivas, deduzindo deste valor a somatória das receitas financeiras com as variações monetárias ativas (que consiste no valor a deduzir do saldo credor da Correção Monetária), e por fim, deduzindo este resultado do saldo de correção monetária, o valor apurado será negativo, ou seja, a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras decorrente da variação IPC-BTNF resultará em saldo devedor, ficando a critério do contribuinte o diferimento deste saldo;

- que tanto no ano de 1990, quanto em 1991, a empresa obteve prejuízo no resultado do exercício, sendo este mais um fator que elidiria a necessidade de diferimento do lucro inflacionário, caso este tivesse ocorrido;

- que, de acordo com a decisão recorrida, foi considerado como lucro inflacionário o valor de Cr\$ 7.068.699,00, obtido através da subtração de Cr\$ 1.104.204.077,00 (montante da diferença de correção monetária IPC/BTNF correspondente às contas do Ativo Permanente), do valor de Cr\$ 1.111.272.776,00 (constante equivocadamente no Quadro 04, item 56 do Anexo A da DIRPJ 1992);

- que, entretanto, tal valor não representa lucro inflacionário, pois deveria ser efetuada a equação mencionada anteriormente;

- que, ao que tudo indica, o Fisco está confundindo a base de cálculo dos valores exigidos com os valores constantes no plano de contas do C. M. Capital Social Realizado IPC/BTNF 90 no Patrimônio Líquido, que serviu para contabilizar justamente a diferença dos saldos do Patrimônio Líquido apurado entre o IPC e o BTNF;



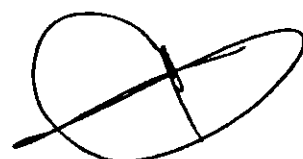
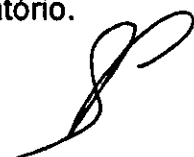
- que já foi autuada por casos análogos, referente a competências distintas, tendo este Conselho de Contribuintes manifestado que, em razão da insegurança, o lançamento não poderia prosperar (transcreve ementas de acórdãos prolatados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes);

- que, ainda que as ponderações antes apresentadas pudessem ser afastadas, e a empresa tivesse obtido lucro inflacionário, ainda assim restaria a conclusão inarredável de que o imposto de renda não pode incidir sobre acréscimo fictício de patrimônio, sob pena de violar a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional;

- que, considerando que o lucro inflacionário não corresponde a efetivo acréscimo patrimonial, não poderia ser tomado como base de cálculo para o IRPJ, na medida em que representa mera ficção legal desprovida de qualquer conteúdo econômico.

Ao final, a recorrente, fazendo referência ao conceito de renda explicitado pelo art. 43 do Código Tributário Nacional e à manifestações do Poder Judiciário e doutrinárias, conclui no sentido de que a base de cálculo que a Fazenda pretende utilizar é uma renda fictícia, e não real.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Tratam os autos de Auto de Infração de Ajuste de Base de Cálculo do Imposto de Renda, relativo ao exercício de 1998, lavrado em decorrência de constatação de ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de lucro inflacionário realizado no percentual mínimo previsto na legislação de regência.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância que manteve, em parte, o ajuste promovido pela autoridade fiscal, a contribuinte traz, em sede de recurso voluntário, razões, as quais passaremos a apreciar.

Em âmbito preliminar, a recorrente sustenta a nulidade do feito em razão da ausência de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal; do Termo de Início de Fiscalização; e dos enquadramentos legais relativos à atualização monetária e às penalidades aplicadas.

No que diz respeito à ausência de Mandado de Procedimento Fiscal, releva esclarecer, em primeiro lugar, que ainda que se constatasse alguma irregularidade relacionada com a sua emissão, tratando-se de mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, tal fato não poderia dar azo à nulidade do feito fiscal.

Não obstante, no caso vertente, estamos diante de situação que, em conformidade com disposição expressa de ato normativo regularmente editado pela Administração Tributária, não é exigida a sua emissão.

Com efeito, como adequadamente sustentado pela Autoridade de Primeiro Grau, em consonância com as normas complementares que disciplinavam a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal à época da ocorrência dos fatos (Portaria SRF nº 1.265, de 1999, e Portaria SRF nº 3.007, de 2001), tratando-se de



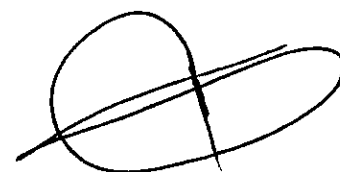
atividade de revisão de declaração, que é a situação contemplada nos autos, não há que se falar em obrigatoriedade de emissão do referido documento.

Não prospera, também, a argumentação da recorrente de que os atos normativos que disciplinam a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, bem como a atividade de revisão de interna de declarações, conflitariam com disposições do Código Tributário Nacional, eis que, tratando-se de disciplinamento de atividades exercidas pela própria Administração Tributária, tais normativos estão em perfeita consonância com as disposições do art. 100 do referido diploma.

Relativamente à suposta ausência de lavratura do Termo de Início de Fiscalização, não obstante o fato de que, ainda que isso tivesse ocorrido, não se poderia cogitar sobre nulidade do feito, constata-se, às fls. 36, lavratura de Termo de Intimação Fiscal, em 08 de novembro de 2002, através do qual foram solicitados à contribuinte os esclarecimentos devidos.

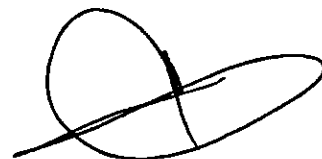
Ressalte-se que, aqui, não tem qualquer relevância, em termos jurídicos, o nome do instrumento utilizado pela autoridade fiscal para requisitar esclarecimentos ao contribuinte, ou mesmo para dar-lhe conhecimento acerca de um início de procedimento fiscal.

Como já dissemos, mesmo que nenhum Termo tivesse sido lavrado, isso, por si só, não teria o condão de provocar a nulidade do feito fiscal, vez que, no caso (revisão interna de declaração), se a Administração Tributária dispusesse de todos os elementos necessários à homologação da atividade exercida pela contribuinte, poderia fazê-lo, sem que, com isso, se pudesse alegar ter havido cerceamento do direito de defesa ou inobservância de formalidade essencial prevista em lei. Isto porque, tratando de lançamento direto (ou de ofício), se a Administração Tributária já dispõe de todos os elementos necessários à prática do ato, torna-se dispensável cientificar o contribuinte acerca do início do procedimento e, considerada a premissa aqui colocada, requisitar dele informações de qualquer natureza.



Protesta a recorrente, também, pela descrição dos enquadramentos legais relativos à atualização monetária e às penalidades aplicadas. Mais uma vez, não assiste razão à contribuinte, pois, no caso vertente, não houve constituição de crédito tributário, mas, tão-somente, ajuste de base de cálculo, situação em que, à evidência, não há que se falar em atualização monetária e aplicação de penalidades.

Em contexto de mérito, sustenta a recorrente que os valores relativos a lucro inflacionário devem ser considerados homologados e extintos, e, conseqüentemente, atingidos pela decadência; que a empresa não obteve, nos anos-calendário de 1990 e de 1991, saldo de lucro inflacionário a realizar; que, fazendo-se a equação despesas financeiras + variações monetárias passivas, deduzindo deste valor a somatória das receitas financeiras com as variações monetárias ativas (que consiste no valor a deduzir do saldo credor da Correção Monetária), e por fim, deduzindo este resultado do saldo de correção monetária, o valor apurado será negativo, ou seja, a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras decorrente da variação IPC-BTNF resultará em saldo devedor, ficando a critério do contribuinte o diferimento deste saldo; que tanto no ano de 1990, quanto em 1991, a empresa obteve prejuízo no resultado do exercício, sendo este mais um fator que elidiria a necessidade de diferimento do lucro inflacionário, caso este tivesse ocorrido; que, de acordo com a decisão recorrida, foi considerado como lucro inflacionário o valor de Cr\$ 7.068.699,00, obtido através da subtração de Cr\$ 1.104.204.077,00 (montante da diferença de correção monetária IPC/BTNF correspondente às contas do Ativo Permanente), do valor de Cr\$ 1.111.272.776,00 (constante equivocadamente no Quadro 04, item 56 do Anexo A da DIRPJ 1992); que, entretanto, tal valor não representa lucro inflacionário, pois deveria ser efetuada a equação mencionada anteriormente; que, ao que tudo indica, o Fisco está confundindo a base de cálculo dos valores exigidos com os valores constantes no plano de contas do C. M. Capital Social Realizado IPC/BTNF 90. no Patrimônio Líquido, que serviu para contabilizar justamente a diferença dos saldos do Patrimônio Líquido apurado entre o IPC e o BTNF; que já foi autuada por casos análogos, referente a competências distintas, tendo este Conselho de Contribuintes manifestado que, em razão da insegurança, o lançamento não poderia prosperar (transcreve ementas de acórdãos prolatados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes); que o imposto de renda não pode incidir sobre



acréscimo fictício de patrimônio, sob pena de violar a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional; que, considerando que o lucro inflacionário não corresponde a efetivo acréscimo patrimonial, não poderia ser tomado como base de cálculo para o IRPJ, na medida em que representa mera ficção legal desprovida de qualquer conteúdo econômico.

Em primeiro lugar, afasta-se a arguição de decadência, eis que, tratando-se de lucro inflacionário, em conformidade com a súmula nº 10 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Adite-se que, no caso presente, a autoridade de primeira instância já eliminou as incorreções identificadas no procedimento efetivado pela Fiscalização. Nesse sentido, decidiu:

[...]

Conforme se verifica do Balancete Analítico de dezembro de 1991 (fls. 220), o valor de Cr\$ 1.111.272.776,00, informado no Item 56 da Linha 28 do Quadro 4 do Anexo "A" da declaração IRPJ do exercício de 1992 corresponde à soma dos saldos das contas de Reservas de Capital de Ágio de Cotas – IPC 90 (Cr\$ 649.093.914,31) e de C.M. do Capital Social Realizado – IPC 90 (Cr\$ 462.178.861,65).

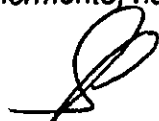
[...]

Assim, não restam dúvidas de que o montante declarado, de Cr\$ 1.111.272.776,00, engloba, não somente o saldo da conta de correção monetária da diferença IPC/BTNF, senão também a diferença relativa às contas do patrimônio líquido.

Considerando-se que o montante da diferença de correção monetária IPC/BTNF correspondente às contas do Ativo Permanente equivale a Cr\$ 1.104.204.077,00 (Cr\$ 1.071.827.963,00 e Cr\$ 32.376.114,00 – fls. 208), o correto saldo da conta de correção monetária da diferença IPC/BTNF é de Cr\$ 7.068.699,00.

[...]

A reconstituição do valor real do lucro inflacionário, desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, como visto anteriormente, não usufrui a proteção do instituto da decadência.



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.

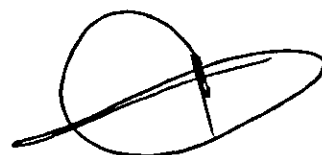
[...]

As demais alegações trazidas pela recorrente, não obstante a extensão da argumentação, podem ser resumidas a um só aspecto, qual seja, a de que a empresa não teria lucro inflacionário a ser realizado.

Para sustentar tal argumento, a recorrente percorre dois caminhos, a saber: o da definição de saldo credor passível de tributação contida no artigo 21 da Lei nº 7.799, de 1989 (reproduzida no artigo 21 do Decreto nº 332, de 1991); e o de que, no lucro inflacionário, inexistiria acréscimo patrimonial capaz de ensejar tributação.

No que tange à definição do lucro inflacionário objeto de revisão pelo procedimento fiscal sob análise, como bem salientou a autoridade de primeiro grau, equivocou-se a recorrente, eis que o procedimento fiscal teve por base as disposições do artigo 38 do já citado Decreto nº 332, de 1991, que, por sua vez, tem suporte na Lei nº 8.200, também de 1991.

No que diz respeito ao argumento de inexistência de acréscimo patrimonial, não obstante se pudesse aqui oferecer vasta sustentação contábil e jurídica capaz de repelir tal afirmação, resta-nos, por economia, dizer que, tratando-se de hipótese de incidência prevista em lei vigente à época da ocorrência dos fatos, não há que se falar, em âmbito administrativo, em afastamento da sua aplicação.



Assim, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2007.

WILSON FERNANDES GUIMARAES

