



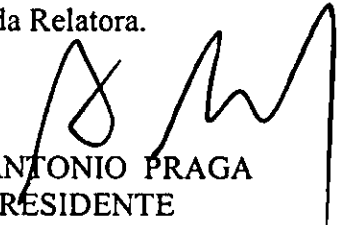
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

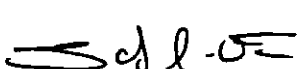
**Processo nº** 18471.001681/2005-65  
**Recurso nº** 157.534 Voluntário  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Resolução nº** 101-02.680  
**Data** 17 de outubro de 2008  
**Recorrente** Viação Verdun S.A  
**Recorrida** 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ. I

**RESOLUÇÃO N.º 101-02.680**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

  
ANTONIO PRAGA  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), e Aloysio José Percinio da Silva. Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Marcos Cândido e ausentes momentânea e justificadamente os Conselheiros Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho (Vice Presidente da Câmara).



## Relatório

Contra a empresa Viação Verdun S/A foi lavrado, em 07/11/2005, auto de infração relativo ao IRPJ dos anos-calendário de 2000 e 2001, por ter sido verificada ausência de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real apurado nas respectivas DIPJ, de lucro inflacionário realizado, uma vez que não foi observado o percentual de realização mínima previsto na legislação de regência.

Em impugnação tempestiva, a interessada alegou impropriedades e irregularidades no lançamento, suscitando sua nulidade. Disse, ainda, ter havido inversão do ônus da prova em favor do Fisco.

Quanto ao mérito, afirmou que houve erro na determinação da matéria tributável, e que a partir de 1996 ficou revogada a correção monetária das demonstrações financeiras, nos termos do art. 4º da Lei nº 9.249/1995. Aduziu que houve realizações efetivas superiores aos percentuais mínimos estabelecidos na legislação de regência, sem que tenha sido exigido pelo Fisco o imposto relativo ao lucro inflacionário pertinente, que, em consequência, foi alcançado pela decadência, e traz o seguinte quadro demonstrativo:

| Período    | Sdo inicial  | Fator corr. | Vl. Corrig.  | Coef. Real. | Vl. Realizado | Sdo em 31/12 |
|------------|--------------|-------------|--------------|-------------|---------------|--------------|
| 01/01/1995 | 3.638.105,70 | 1,2246      | 4.455.224,24 | 35,6794     | 1.589.597,27  | 2.865.626,96 |
| 31/12/1996 | 2.865.626,96 | -           | -            | 31,5924     | 905.300,02    | 1.960.326,94 |
| 31/12/1997 | 1.960.326,94 | -           | -            | 11,6881     | 334.937,34    | 1.625.389,60 |
| 31/12/1998 | 1.625.389,60 | -           | -            | 26,8005     | 768.002,35    | 857.387,25   |
| 31/12/1999 | 857.387,25   | -           | -            | 38,3020     | 1.097.592,43  | -            |

Ponderou que, sendo as realizações obrigatórias, e como os percentuais mínimos somente são aplicáveis quando as realizações efetivas lhe são inferiores, *ex- vi* do que dispõe o art. 6º da Lei nº 9.065/1995, é forçoso reconhecer que não existe saldo do lucro inflacionário de 31/12/1995 a tributar em dezembro/2000 e dezembro de 2001. Acrescentou que, se o Fisco não exigiu nas épocas próprias o imposto de renda sobre aquelas realizações efetivas, não pode fazê-lo agora, dada a ausência de saldo passível de tributação e os efeitos da decadência.

A Turma de Julgamento reduziu a exigência para considerar as realizações mínimas obrigatórias anteriores, ainda que não tributadas, por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

Ciente da decisão em 29 de janeiro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 28 de fevereiro, reportando-se às razões declinadas na impugnação e, objetivamente, combatendo a decisão recorrida no que se refere à recusa quanto às realizações efetivas alcançadas pela decadência.

É o relatório.



## Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Na impugnação, à qual o recurso se reporta, a interessada inicia por questionar o lançamento, imputando-lhe impropriedades e inversão do ônus da prova.

Tais questionamentos foram afastados pela decisão de primeira instância, cujas razões de assim decidir subscrevo, e aduzo o que se segue:

É dever do fisco verificar o cumprimento das obrigações pelos contribuintes, e para tanto ele detém amplos poderes, podendo se valor tanto de elementos obtidos junto ao fiscalizado, como de dados dos seus arquivos internos, ou, ainda, de elementos obtidos junto a terceiros, que têm o dever de colaborar

O princípio do contraditório e ampla defesa presidem a fase processual propriamente dita, a dizer, a partir da instauração do litígio. A fiscalização, é presidida pelo princípio inquisitorial. Conforme esclarece Alberto Xavier, “o princípio do contraditório encontra-se relacionado com o princípio da ampla defesa por um vínculo instrumental: enquanto o princípio da ampla defesa afirma a *existência* de um direito de audiência do particular, o princípio do contraditório reporta-se ao *modo do seu exercício*.”<sup>1</sup>

Falando sobre as limitações da aplicação desses princípios no procedimento administrativo de lançamento, anota o autor:<sup>2</sup>

*“Difícilmente se concebe, na verdade, que o lançamento tributário deva ser precedido de uma necessária audiência prévia dos interessados. Duas razões desaconselham tal audiência: em primeiro lugar, o caráter estritamente vinculado ao lançamento quanto ao seu conteúdo torna menos relevante a prévia ponderação de razões e interesses apresentados pelo particular do que nos atos discricionários; em segundo lugar, o fato de se tratar de um “procedimento de massas”, dirigido a um amplo universo de destinatários e baseado em processos tecnológicos informáticos, tornaria praticamente inviável o desempenho da função, se submetida ao rito da prévia audiência individual.*

*Em matéria de lançamento tributário a garantia da ampla defesa não atua necessariamente pela via da audiência prévia à prática do ato primário (pretermination hearing), mas no “direito de recurso” deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação em que seu direito de audiência assumirá força plena (posttermination hearing)”*

<sup>1</sup> Xavier, Alberto- Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário- 2 ed. Rio de Janeiro:Forense, 1997, p.163

<sup>2</sup> Xavier, Alberto, mesma obra, p.165/166

A alegação de que o lançamento consubstanciado no auto de infração não contém requisitos legais não se confirma. Como se pode ver às fls. 33 a 39, nele estão presentes todos os elementos referidos no art. 142 do CTN e previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, a saber:

a) verificação da ocorrência do fato gerador:

Consta do auto de infração, na “Descrição dos fatos” (inciso III do art. 10 do Dec. 70.235, de 1972): “Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica –DIPJ, do lucro inflacionário realizado sem observância do percentual de realização mínima previsto na legislação.”

b) determinar a matéria tributável e calcular o montante devido:

Consta do auto de infração, a Determinação da exigência (inciso V do art. 10 do Dec. 70.235, de 1972): Demonstrativo de apuração, fl. 36 a 38 e Termo de Constatação, fl.32.

c) identificar o sujeito passivo:

Consta do auto de infração, a qualificação do autuado (inciso I do art. 10 do Dec. 70.235, de 1972): Fl 1 do AI; *Contribuinte Viação Verdun S/A*.

d) Propor a penalidade aplicável:

A penalidade aplicável consta do auto de infração, na disposição legal infringida e penalidade aplicável (inciso IV do art. 10 do Dec. 70.235, de 1972): Enquadramento legal (2ª fl do AI e fl 34 do processo) e no demonstrativo de apuração (4ª fl. do AI e fl. 36 do processo)

Por outro lado, o Termo de Constatação Fiscal de fls. 32 contém descrição pormenorizada da acusação, possibilitando amplamente a defesa.

Sobre a alegação de inversão do ônus da prova, nada a acrescentar ao que foi dito na decisão recorrida..

Erros na determinação da matéria tributável, quando ocorrem, não ocasionam nulidade do lançamento, mas são retificados no curso do processo administrativo fiscal, cujo escopo é verificar a legalidade do lançamento, e dão ensejo à improcedência, total ou parcial, da exigência.

A arguição de decadência foi acolhida em parte pela decisão *a quo* , que aplicou a Súmula 10 deste Conselho, que enuncia:

*“O prazo decadencial para constituição do 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”.*

Assim, decidiu a Turma que, em face do instituto da decadência, no ano da autuação (2005), os valores que deixaram de ser realizados até o ano-calendário de 1999 não

podiam ser exigidos, mas o Fisco deveria ter levado em conta tais valores na recomposição do lucro inflacionário. Com isso, reduziu a exigência pela consideração desses valores, que reduziram a base a ser considerada para realização.

Em sua impugnação, a interessada alegou que o saldo de lucro inflacionário em 31/12/1999 seria zero, porque teria realizado seu ativo em valores superiores a 10%, reproduzindo quadro demonstrativo das realizações do ativo imobilizado nos anos-calendário de 1995 a 1999 (fls. 59, 64/65).

A Turma de Julgamento não acolheu essa postulação (que é reiterada no recurso), ao seguinte fundamento:

*Entretanto, as supostas realizações não foram informadas nas correspondentes DIPJ. As fichas onde deveriam ser demonstradas os percentuais de realização do ativo encontram-se em branco (fls. 117, 120, 122). Na verdade, não bastava calcular o montante correspondente à realização do lucro inflacionário. Nos termos da legislação de regência, deveria adicioná-lo ao lucro líquido na determinação do lucro real, o que não foi feito.*

*Assim, não restando provado nos autos a realização efetiva do lucro inflacionário, correto foi o procedimento do Fisco que excluiu as cotas mínimas de realização, já alcançadas pela decadência, do lucro inflacionário acumulado.*

As fls. 117, 120 e 122, mencionadas na decisão, contêm relatório extraído dos sistemas informatizados da Receita (Consulta Declarações IRPJ), a partir das declarações processadas relativas aos anos-calendário de 1995 a 1998.

Passo à análise da questão;

A figura do Lucro Inflacionário existiu até 31/12/1995, e correspondia ao ganho incorrido pela pessoa jurídica em virtude da aplicação da sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras prevista na Lei nº 6.404/76, art. 185. A sistemática de sua apuração consistia, em síntese, em corrigir o valor das contas do Ativo Permanente (AP) e do Patrimônio Líquido (PL) pela variação de um indexador (o último a ser utilizado foi a UFIR – Unidade Fiscal de Referência), lançando a contrapartida da correção numa conta diferencial denominada Resultado da Correção Monetária. Se essa conta apresentasse saldo credor, esse saldo, diminuído da diferença positiva entre a soma das despesas financeiras com as variações monetárias passivas, e a soma das receitas financeiras com as variações monetárias computadas no lucro líquido, representava o lucro inflacionário.

A legislação permitia o diferimento da tributação do lucro inflacionário, obrigando, contudo, que a cada exercício fosse tributada a parcela desse lucro realizada no período, e determinando que fosse considerada realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária.

O art. 23 do Decreto-lei nº 2.341, de 1987, introduziu a exigência de realização mínima do lucro inflacionário, tendo estabelecido o percentual de 10% (dez por cento) para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração anual e 5% (cinco por cento) para o regime

semestral, quando o valor determinado de acordo com o §1º daquele artigo (percentual de realização do ativo) lhe for inferior.

Posteriormente, o art. 9º do Decreto-lei n.º 2.429, de 1998, dando nova redação ao art. 23 do Decreto-lei n.º 2.341, de 1987, estabeleceu em 5% (cinco por cento) o percentual a ser realizado em cada período-base.

Na sequência, o art. 30 da Lei n.º 8.541, de 1992, com efeitos a partir de 1º/01/1993, estabeleceu que a pessoa jurídica deveria considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/240 (um duzentos quarenta avos), ou o valor efetivamente realizado, nos termos da legislação em vigor, do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, e o art. 32 da mesma lei que, a partir do exercício financeiro de 1995, a parcela de realização mensal do lucro inflacionário acumulado, a que se refere o art. 30, seria de, no mínimo, 1/120 (um cento e vinte avos);

Já o art. 6º da Lei n.º 9.065, com vigência a partir de 1º/01/1995, estabeleceu, para as pessoas jurídicas submetidas à apuração anual, em 10% (dez por cento) o percentual de realização mínima do lucro inflacionário acumulado, e o art. 8º do mesmo diploma legal determinou, para as pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal, a realização mínima de 1/120 (um cento e vinte avos) daquele montante.

Ou seja, de acordo com as determinações legais, a partir de 01/01/1993 até 31/12/1994, em cada período de apuração a pessoa jurídica deveria oferecer à tributação, a título de lucro inflacionário, o maior dos seguintes valores:

a) o resultante da aplicação do percentual de realização do ativo permanente sobre o saldo do lucro inflacionário acumulado; ou

b) o correspondente a 1/240 (apuração mensal) ou 5% (apuração anual) do valor saldo do lucro inflacionário acumulado; ou

c)- qualquer outro valor superior aos apurados segundo os critérios acima, inclusive o total do lucro inflacionário acumulado, se assim desejasse o contribuinte.

Com o advento do art. 4º da Lei nº 9.249/95, que revogou a sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras, deixou de existir a apuração do lucro inflacionário. Porém, conforme dispôs o art. 7º da referida lei, o saldo do lucro inflacionário acumulado, remanescente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, deveria ser realizado de acordo com as regras da legislação então vigente. Ou seja, o saldo do lucro inflacionário acumulado, que inclui o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, existente em 31/12/1995, deveria ser tributado, a partir de 01/01/96, em no mínimo 1/120 ao mês ou 10% ao ano, ou ainda, a partir do ano-calendário de 1997, em 2,5% ao trimestre. Com isso tem-se que a realização mínima, a partir do ano-calendário de 1996, resulta da aplicação de determinado percentual, conforme a periodicidade da apuração, sobre um mesmo valor, que é o saldo do lucro inflacionário a realizar em 31/12/95.

Portanto, se o percentual de realização do ativo em cada período superou o percentual equivalente a 10% ao ano em cada período, a parcela mínima do lucro inflacionário a ser tributada a cada período, deveria observar esse percentual.



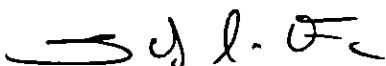
Para solução da questão que permanece em litígio, o relevante é definir se a administração tributária tinha como, à vista da declaração apresentada, averiguar se o percentual de realização do ativo permanente superou 10%.

A decisão recorrida entendeu que não, porque o contribuinte não preencheu o quadro da declaração destinado à demonstração do lucro inflacionário realizado. Não me parece que assim possa ser (aliás, o não preenchimento do quadro deveria, inclusive, ser parâmetro de fiscalização).

O preenchimento do quadro é determinante apenas para o caso de o contribuinte alegar ter optado por oferecer valor superior ao mínimo obrigado por lei. Se não, a fiscalização deve averiguar se foi adicionado ao lucro líquido o percentual mínimo determinado na lei, que não é, necessariamente, 10% ao ano (ou 1/120 ao mês). A ficha da declaração que traz as informações relativas ao ativo permanente do balanço de encerramento do período-base e do período imediatamente anterior fornece elementos para avaliar a possibilidade de ter havido desrespeito à realização mínima obrigatória, se superior a 10%. Assim, por exemplo, à vista das Fichas 17 e 4 da declaração do ano-calendário de 1995 (fl. 82 e 81 do processo), é facilmente verificável que houve realização do ativo em percentual superior a 10%.

Por essas considerações, voto pela conversão do julgamento em diligência a fim de que a fiscalização ateste (e demonstre) qual foi o percentual de realização do ativo da empresa nos anos de 1995 a 1999, dando ciência ao contribuinte e abrindo-lhe prazo para se manifestar.

Sala das Sessões, DF, em 17 de outubro de 2008.

  
SANDRA MARIA FARONI

