



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 10380.012171/2001-05
Recurso nº. : 136.410
Matéria : IRPJ - Ex: 1997
Recorrente : COMPANHIA TEXTIL IPANEMA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 25 DE JANEIRO DE 2006
Acórdão nº. : 107-08.412

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

LUCRO INFLACIONÁRIO – REALIZAÇÃO MÍNIMA – TRIBUTAÇÃO – A partir do exercício de 1988, existe a obrigatoriedade da realização de um valor mínimo do lucro inflacionário acumulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA TEXTIL IPANEMA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para acolher a decadência dos saldos do lucro inflacionário, nos termos do voto do relator.

MARcos VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

Recurso nº. : 136.410

Recorrente : COMPANHIA TEXTIL IPANEMA

RELATÓRIO

COMPANHIA TEXTIL IPANEMA, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 55/65, do Acórdão nº 1.671, de 08/08/2002, prolatado pela e. 3^a Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE (fls. 43/50), que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 01.

A infração à legislação tributária apontada no auto de infração corresponde a ocorrência de lucro inflacionário acumulado, realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, vulnerando os artigos 195, 417, 419 e 420 do RIR/94, e artigo 5º, caput e § 1º, da Lei nº 9.065/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 37/41.

A 3^a Turma da DRJ/Fortaleza, ao apreciar o feito, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1997

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. DECADÊNCIA.

Tendo sido constatada a falta de declaração do valor do lucro inflacionário realizado, que deveria ter sido adicionado ao lucro líquido do período-base para apuração do lucro real, subsiste o lançamento decorrente, observando-se que o prazo decadencial deve ser contado a partir de cada exercício em que deva ser tributada sua realização .

APRECIAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05
Acórdão nº. : 107-08.412

Falece competência à Autoridade Administrativa para apreciar ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à Autoridade Administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, pois o controle repressivo de constitucionalidade das leis acha-se reservado ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 27/06/03 (fls. 53), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 28/07/03 (fls. 54-v), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que houve erro no cálculo do saldo do lucro inflacionário a realizar. Tendo em vista que a decisão de primeira instância não apreciou o argumento do erro no cálculo apresentado, reitera o pedido. Ao apurar o valor do saldo do lucro inflacionário a ser realizado no ano-calendário de 1998, o fiscal autuante não deduziu o valor por ele próprio e neste mesmo auto de infração já considerado realizado no ano-calendário de 1997. Essa dedução, uma vez procedida, implicará na redução do saldo relativo ao lucro inflacionário no ano de 1998, e consequentemente, na redução do valor do imposto apurado nesta ação fiscal;
- b) que também não foram deduzidos do valor do saldo do lucro inflacionário acumulado em 1995, os valores já considerados realizados nos autos de infração anteriores e relativos aos anos-calendário de 1995 e 1996. A não dedução dos valores já considerados realizados nas referidas autuações implica em tributar duas vezes o mesmo valor, o que é inadmissível;
- c) que, igualmente, deve ser deduzido do saldo do lucro inflacionário o valor relativo ao percentual mínimo de realização obrigatória nos anos-calendário anteriores à presente autuação, em consequência da decadência, mesmo que antes não tenham sido tributados;
- d) que resta demonstrado o grave equívoco cometido pelos agentes fiscais, que exige a pronta e imediata retificação do auto de infração em causa, o que é desde logo requerido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

- e) que não pode a Fazenda revisar o valor do seu lucro inflacionário regularmente apurado e declarado há mais de cinco anos;
- f) que, em relação ao mérito, no exercício de 1990, ano-base 1989, procedeu corretamente a apuração da correção monetária do lucro inflacionário, atendendo precisamente aos termos da legislação então em vigor. O novo critério de atualização monetária somente foi introduzido pela Lei nº 8200/91, cujo dispositivo não poderia ser aplicado, uma vez que o lançamento do tributo reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Às fls. 68, o despacho da ARF em Itapagé - CE, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

Em sessão de 28/01/2005, esta Câmara decidiu, nos termos da Resolução nº 107-0.511, retornar os autos à repartição de origem, tendo em vista que o lançamento é decorrente da denominada fiscalização Malha Fazenda, não permitindo a verificação nos detalhes necessários para a aplicação da justiça fiscal. Daí porque, requereu-se à repartição de origem essa abertura, de molde que se pudesse expurgar do lançamento, com segurança, as parcelas já atingidas pela decadência, bem como para que se juntasse ao presente processo, cópia dos mencionados autos de infração que teriam sido lavrados contra a interessada, cuja matéria, segundo a recorrente, também se refeririam ao lucro inflacionário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05
Acórdão nº. : 107-08.412

V O T O

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de retorno de diligência, onde a autoridade encarregada de sua execução manifesta-se no Relatório de fls. 80/81, conforme abaixo:

Para os fins de aferição das parcelas do lucro inflacionário entendidas como já alcançadas pela decadência à época da autuação, trazemos à colação o extrato do sistema de controle do lucro inflacionário na SRF – SAPLI, no qual está retratado todo o histórico da evolução do lucro inflacionário apurado pela interessada e informado ao Fisco através de suas DIPJs, cópia do qual, inclusive, integra os anexos da peça de autuação (fls. 07/09). Através desse extrato, tem-se o detalhamento reclamado pelo duto julgador, porquanto nele se encontra, de forma individualizada para cada período-base de tributação adotado pela recorrente, todos os dados necessários à verificação dos valores e exercícios correspondentes à geração e realizações submetidas à tributação espontânea ou ex officio, de modo a permitir a quantificação das parcelas que, por não realizadas em períodos já caducos, possam, na forma como entende essa instância de julgamento, serem expurgadas do saldo passível de realizações futuras.

Quanto ao alegado na peça recursal de que parcelas de realização do lucro inflacionário já teriam sido objeto de autuações anteriores sem a devida dedução do saldo acumulado a realizar, temos a informar que não localizamos em nossos registros tal ocorrência e, intimada a empresa a informar que autos seriam estes, a mesma não logrou comprovar (vide intimação fls. 87). Por esta razão, nesta parte, não se confirma a dedução pretendida.

Y



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05
Acórdão nº. : 107-08.412

Diante do relatório de diligência acima reproduzido, a autoridade encarregada demonstrou a inexistência de outro(s) lançamento(s) de ofício sobre a mesma matéria, fato esse que possibilitaria a dedução da base tributável no presente processo. Assim, não tem razão a recorrente em relação ao saldo do lucro inflacionário acumulado.

Com relação à decadência, do Demonstrativo do Lucro Inflacionário juntado aos autos (fls. 82/85), constata-se que a recorrente apurou lucro inflacionário a partir do ano-base de 1989, tendo, nesse período-base, oferecido parte do mesmo à tributação. A partir daí, somente no ano-calendário de 1991 voltou a adicionar ao lucro real parte do lucro inflacionário realizado.

A norma legal estabelece ao contribuinte a faculdade do deferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Contudo, existe a obrigatoriedade de adicionar ao resultado do exercício o valor realizado do mesmo. Em consequência, durante o período em que a empresa estiver em condições de deferir 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 de sua efetiva realização, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial vincula-se à sua realização.

Dessa forma, apenas na medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação pelo contribuinte é que a autoridade tributária poderá exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, então, aí sim, iniciada a contagem do prazo decadencial, independentemente do período-base em que o lucro inflacionário tenha sido originado. O que vale é a sua realização.

Com efeito, a Lei nº 6.404/76, estabeleceu a separação entre a escrituração comercial e a fiscal, no sentido de que as demonstrações financeiras que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

as empresas estão obrigadas a elaborar devem observar exclusivamente a lei comercial e os princípios gerais de contabilidade.

Por seu turno, o Decreto-lei nº 1.598/77, para tornar exequível essa separação entre a escrituração comercial e fiscal, instituiu o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR (art. 8º), no qual devem ser mantidos os registros necessários à determinação do lucro real que não constem da escrituração comercial. O parágrafo 2º do art. 8º, dispõe que os lançamentos para observância das normas da lei tributária sobre apuração do lucro real “*quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão feitos no livro de que trata o item I deste artigo ou em livros auxiliares*”.

Os dispositivos do DL 1598/77, foram assim justificados pelo Ministro da Fazenda:

“O projeto assegura essa distinção mediante criação do livro auxiliar (art. 8º, item I) de apuração do lucro real. A determinação do lucro real continua a basear-se na escrituração comercial, regulada pela legislação em vigor e pelos dispositivos do art. 7º, mas os ajustes do lucro líquido do exercício que forem necessários para determinar o lucro real, assim como os registros contábeis para efeito exclusivamente fiscal, não modificarão a escrituração comercial, pois serão feitos no livro de apuração do lucro real. Completada a ocorrência do fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar – a partir do lucro líquido do exercício – a demonstração do lucro real, e transcrevê-lo no livro fiscal.”
(grifei)

Essa separação entre a escrituração comercial e a fiscal tem consequências práticas importantes na interpretação e aplicação da legislação tributária. Muitos dos preceitos dessa legislação contêm normas sobre métodos ou critérios contábeis, todavia, em virtude do princípio geral da separação da escrituração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

fiscal, essas normas devem ser interpretadas sempre no sentido de que dizem respeito apenas à determinação do lucro real, não são obrigatórias na escrituração comercial nem dispensam o contribuinte do dever de observar as normas da lei comercial que prescrevam outros métodos ou critérios contábeis. A lei tributária não dispõe sobre a escrituração comercial, o que não impede, entretanto, que defina consequências fiscais em função dos registros da escrituração comercial.

Com respeito ao LALUR, o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994), estabelece:

"Art. 208 - No Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, a pessoa jurídica deverá (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 8º, I):

(...)

III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos-base subsequente, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos-base futuros e não constem da escrituração comercial;

Demonstração do Lucro Real

Art. 221 - Considera-se ocorrido o fato gerador na data do encerramento do período-base, sem prejuízo das incidências específicas em aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável (Lei nº 8.541/92, arts. 3º, 25, 29 e 36).

Art. 222 - Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar demonstração do lucro real, discriminando (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 8º, § 1º, e Lei nº 8.541/92, arts. 3º e 25):

I - o lucro líquido do período-base de incidência;

II - os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal;

III - o lucro real." (grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05
Acórdão nº. : 107-08.412

O lucro inflacionário diferível trata-se de um favor fiscal e, assim, a sua tributação, no tempo, deve ser integral. A não inclusão da correção monetária do mesmo corresponde a uma redução indevida do valor tributável. Trata-se da recomposição do saldo diferido ao seu real valor.

Pois bem, a matéria objeto do presente recurso diz respeito ao oferecimento à tributação de valor a menor, no ano-calendário de 1996, pelo contribuinte, do lucro inflacionário acumulado.

Nesse caso, não há que se falar em decadência, mesmo se tratando de fato correspondente ao ano-base de 1990, o qual supostamente estaria decaído a partir de 31/12/95.

De fato, tendo em vista que até o balanço encerrado em 31/12/95 não houve a efetiva realização do ativo permanente, da mesma forma não houve a ocorrência do fato gerador do lucro inflacionário diferido de períodos-base anteriores. Assim, tendo a empresa deixado de atualizar monetariamente os valores controlados na parte B do LALUR a título de lucro inflacionário acumulado, mesmo que o Fisco tivesse tomado conhecimento do fato nada poderia fazer, pois, não tendo ocorrido a realização do ativo permanente da empresa, não seria possível ao Fisco proceder qualquer lançamento de ofício em razão da não ocorrência do fato gerador do tributo.

Portanto, o prazo decorrido sobre o qual implica na decadência do direito de efetuar o lançamento de ofício é de cinco anos, contados do dia da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º), antes disso (ocorrência do fato gerador), ao Fisco não é permitido realizar o lançamento.

Como já referido, o lucro inflacionário diferido é controlado na parte B do LALUR, e seus valores não integram as demonstrações financeiras (balanço patrimonial ou demonstração do resultado do exercício) da pessoa jurídica, nem





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

mesmo fazem parte da escrituração comercial, pois se trata de controle exclusivamente fiscal, sem qualquer correspondência com os registros contábeis.

Assim sendo, ao proceder o lançamento de ofício, o fisco não se imiscuiu nos registros contábeis ou fiscais da empresa correspondentes ao ano de 1990, apenas manteve atualizados os valores tributados a menor no ano de 1996.

Aliás, mesmo se quisesse, ao Fisco não competia alterar os controles da parte B do LALUR da recorrente antes da efetiva realização do lucro inflacionário. Nesse caso, aí sim esta cometendo uma irregularidade, senão vejamos: como poderíamos aceitar a contagem inicial do prazo decadencial em 31/12/90, com data final em 31/12/96, se o mesmo estava impedido de lavrar o auto de infração em razão da não realização do lucro inflacionário?

Ora, o prazo decadencial somente pode ter como data de início de contagem a ocorrência do fato gerador, ou seja, a partir da realização do lucro inflacionário, no caso, 31/12/95. Antes disso, somente se a contribuinte, por opção própria, decida oferecer espontaneamente a parcela não realizada do mesmo. Nesse caso, aí sim, a contagem se iniciaria no balanço em que houvesse a adição ao lucro real da parcela tributada espontaneamente e por opção da empresa.

Concordo com o entendimento de que o Fisco não pode retroceder no tempo para alterar a escrituração comercial da empresa ou mesmo as demonstrações financeiras em data anterior aos cinco anos previstos no CTN, porém, essa idéia não se aplica ao caso em discussão, pois, na verdade, a empresa simplesmente ofereceu a menor uma parcela do lucro inflacionário acumulado, cuja realização ocorreu no período-base encerrado em 31/12/96, dando início a partir dessa data a contagem do prazo decadencial.

No caso, é possível buscar o passado para retificar o efeito presente, pois em verdade não se está sendo retificando o passado, mas sim corrigindo um erro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

presente. Em aceitando a tese da recorrente, seria então possível também a empresa, de forma simplória, em um determinado período, alterar para mais o valor do saldo do prejuízo fiscal a compensar (controlado na parte B do LALUR), de um balanço encerrado há mais de cinco anos e o Fisco não poderia mais impedir tal prática irregular.

E não se diga que cabe ao Fisco, através do seu sistema de controle interno (SAPLI), manter a vigilância à distância, dos valores que foram excluídos à tributação e que, posteriormente, devem ser tributados em razão de eventos futuros que venham a ocorrer na contabilidade das empresas, pois, ao mesmo não é permitido qualquer procedimento de ofício antes da ocorrência do fato gerador. Aliás, a determinação da lei, como visto anteriormente, é de que a própria empresa é que deve manter os controles devidamente atualizados na parte "B" do LALUR e mantê-los à disposição da fiscalização quando se fizer necessário.

Por analogia, segue um exemplo que se aplica em situação idêntica à matéria ora em discussão, e que vem ao encontro da tese da recorrente: digamos que uma determinada empresa possuísse no balanço de 31/12/94, saldo de prejuízo fiscal a compensar de \$ 100. A partir de 1995, com a trava de 30% estabelecida pela Lei nº 8.981/95, somente poderia compensar no máximo 30% do lucro real. Digamos então, que a mesma tivesse apurado prejuízo, ou mesmo lucro que não possibilitasse a compensação integral nos próximos 5 anos, ou seja, em 1996, 1997, 1998 e 1999 e 2000. Então, no balanço realizado no ano-calendário de 2001, tivesse apurado um lucro real substancial. No intuito de reduzir o valor tributável no balanço de 2001 e, em consequência, recolher menos imposto de renda, simplesmente procedesse a alteração do saldo da conta de prejuízo fiscal a compensar da parte B do LALUR, modificando assim, o saldo original da conta existente em 31.12.94, para \$ 1.000.

No entender da recorrente, não poderia a fiscalização alterar o saldo da conta de prejuízos fiscais a compensar (parte B do LALUR), por se referir há mais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

de 5 anos atrás. Porém, é lógico que, também nesse caso o Fisco poderia alterar o saldo original, mesmo que já passados mais de cinco anos.

Se mais não bastasse, sobre matéria idêntica, o Conselheiro Luiz Martins Valero, relator do Acórdão nº 107-06.061, de 14/09/2001, de forma muito clara manifestou-se:

"Todavia, no caso vertente, a discussão, que à primeira vista aparenta estar relacionada a prazo decadencial, na realidade, vincula-se a uma questão temporal originária de fatos que nascem ou se formam em um exercício e repercutem em vários exercícios subsequentes.

Com efeito, não há no auto de infração lavrado em 04/12/97 exigência tributária, propriamente dita, que se refira a fatos geradores ocorridos antes de dezembro de 1992: há, sim, fatos e atos contábeis ocorridos (=formados) a partir do ano de 1990, com repercussão fiscal gravada em anos posteriores, não atingidos pela decadência. A controvérsia vinculada à compensação de prejuízos, como se verá mais adiante, tipifica bem essa situação".

De acordo com a tese defendida pela contribuinte, também nesse caso o Fisco estaria impedido de proceder qualquer correção, pois o valor alterado teria sido há mais de cinco anos (e somente na parte B do Lalur).

Essa tese é frágil e não se sustenta nas situações em que uma simples alteração proposital e a posteriori no saldo anterior – desde que em prazo superior a cinco anos - de qualquer conta controlada na parte B do Lalur (valores que influenciam no resultado dos exercícios seguintes), resulte em recolhimento a menor do imposto.

Ou seja, em se aceitando tal entendimento, seria possível a modificação de qualquer título, em data anterior ao início da contagem do prazo decadencial e o Fisco estaria obrigado a se manter inerte, sem nada fazer. Porém, pior do que isso, é o fato de que a ocorrência do fato gerador – realização do lucro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

inflacionário – tem como data o encerramento do balanço de 31.12.96, antes, portanto, da ocorrência do instituto da decadência.

Para exemplificar uma situação correlata, dessa vez contrária aos interesses do contribuinte, podemos citar um caso com relação ao prejuízo fiscal (que também é controlado tão somente na parte “b” do LALUR). Caso uma empresa, por um descuido, tivesse deixado de calcular a correção monetária, ou até mesmo tivesse cometido um erro na apuração do saldo do prejuízo a compensar, em um período qualquer, digamos, por exemplo, no balanço encerrado em 31/12/95 e, nos próximos 5 anos, não tivesse esgotado a compensação do mesmo. Então, ao realizar o balanço de 31/12/2001 – 6 anos após, razão pela qual também não poderia mais proceder a qualquer alteração nas suas demonstrações financeiras – constata a existência desse erro, o qual resultou em saldo a menor no ano de 1995. Ora, por tratar-se de um controle individual, extra-contábil, sem influência no balanço patrimonial e tampouco no resultado do exercício, quem a impediria de realizar a correção desse prejuízo no livro de apuração do lucro real e proceder a compensação no lucro real apurado no ano de 2001?

Em resumo, a norma legal estabelece ao contribuinte a faculdade do diferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Contudo, existe a obrigatoriedade de adicionar ao resultado do exercício o valor realizado, devidamente atualizado, do mesmo. 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 realização deste, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial vincula-se à sua realização.

Dessa forma, a medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação pelo contribuinte é que a autoridade tributária poderá



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, então, aí sim iniciada a contagem do prazo decadencial, independentemente do período-base em que o lucro inflacionário tenha sido originado. O que vale é a sua realização.

Entretanto, a recorrente insurge-se ainda contra o lançamento, em relação a decadência de parcelas do lucro inflacionário relativo aos exercícios sociais de 1991 a 1995 (anos-calendário de 1990 a 1994), que deveriam ter sido realizadas em cada período-base (parcela mínima obrigatória de realização) de 10% do lucro inflacionário acumulado.

Deve-ser reconhecer que a recorrente tem razão em relação a esse particular, pois deve ser considerada a ocorrência da decadência em relação a uma parcela da exigência, a qual não foi considerada pela autoridade autuante, tampouco pelo acórdão recorrido. Trata-se do oferecimento da parcela mínima obrigatória de realização do lucro inflacionário acumulado, a qual passou a incidir a partir do ano-calendário de 1989.

Com efeito, cabe citar que 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, devem ser considerados como realizados, ainda que efetivamente não oferecidos à tributação pela contribuinte em suas declarações de rendimentos dos retrocitados períodos-base, a realização efetiva verificada em cada período base ou a parcela mínima de realização exigida em lei, dos dois o maior, em conformidade com os artigos 362 e 363 do RIR/80 e arts. 416 a 418 do RIR/94. Tais valores deveriam ter sido obrigatoriamente tributados pela contribuinte. Como não o foram, e o fisco não efetuou as respectivas cobranças, hoje já atingidas pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012171/2001-05

Acórdão nº. : 107-08.412

decadência, estes devem ser excluídos para efeito da composição do saldo acumulado do lucro inflacionário em 31/12/95.

Dessa forma, devem ser considerados os percentuais mínimos de realização obrigatória, quais sejam, de 5% para o período-base de 1990, 2,5% para cada semestre do ano-calendário de 1992 e 5% para os anos-calendário de 1993 e 1994.

Diante do exposto, em face dos efeitos da decadência, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência as seguintes parcelas sobre o saldo do lucro inflacionário acumulado: 5% para o período-base de 1990, 2,5% para cada semestre do ano-calendário de 1992 e 5% para os anos-calendário de 1993, 1994 e 1995.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 25 janeiro de 2006.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS