

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10650.000254/2001-16
Recurso n.º : 131.061
Matéria : IRPJ - EX.: 1997
Recorrente : VALE DO RIO GRANDE REFLORESTAMENTO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acórdão n.º : 105-14.089

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - A contagem do prazo decadencial, no caso da tributação do lucro inflacionário diferido, se inicia a partir do exercício financeiro em que deve ser tributada a sua realização. A parcela do lucro inflacionário acumulado, a ser tributada na realização, deve considerar realizações mínimas anteriores, ainda que não tributadas por haverem sido alcançadas pelo instituto da decadência.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VALE DO RIO GRANDE REFLORESTAMENTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência a parcela correspondente à realização mínima do lucro inflacionário diferido relativa ao ano-calendário de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello (Relator), Fernanda Pinella Arbex e Nilton Pêss, que davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR DESIGNADO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10650.000254/2001-16
Acórdão n.º : 105-14.089

2

FORMALIZADO EM: 17 JUN 2003

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA. Ausentes, justificadamente os Conselheiros DANIEL SAHAGOFF e DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop at the top and a series of smaller, connected loops and lines below it, ending in a vertical stroke.

2

Processo n.º : 10650.000254/2001-16
Acórdão n.º : 105-14.089

Recurso n.º : 131.061
Recorrente : VALE DO RIO GRANDE REFLORESTAMENTO LTDA

RELATÓRIO

VALE DO RIO GRANDE REFLORESTAMENTO LTDA., qualificada nos autos, recorreu da decisão consubstanciada no Acórdão nº 1.000/2002, que manteve parcialmente exigência do imposto de renda de pessoa jurídica do exercício de 1997, em decisão assim ementada:

“LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. PRAZO DECADENCIAL. No que respeita à realização do lucro inflacionário, o prazo decadencial não pode ser contado a partir do exercício em que se deu o diferimento, mas a partir de cada exercício em que deve ser tributada sua realização.

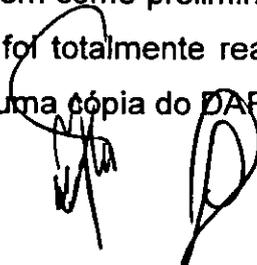
LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO. VALOR MÍNIMO. A partir do período-base de 1987 há a obrigatoriedade da realização de um valor mínimo do lucro inflacionário acumulado.

Lançamento procedente em Parte.”

A exigência foi formulada diante da apuração de valor consignado como sendo lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, do ano de 1996, exercício de 1997, apoiado no Sapli do período de 1978 a 1997 (fls. 06 a 08).

Não houve cobrança de tributo, apenas redução de prejuízo fiscal.

A impugnação trouxe a afirmativa de inexistência de saldo de lucro inflacionário, no caso, da atividade rural, bem como preliminar de decadência, uma vez que o saldo de lucro inflacionário acumulado foi totalmente realizado em 31 de dezembro de 1994, tendo juntado ao recurso voluntário uma cópia do DARF (fls. 62), pago em 27.12.94.



No demonstrativo Sapli está consignado o pagamento correspondente à aplicação do art. 31 da Lei nº 8.541/92 – realização incentivada (fls. 07), como pagamento parcial.

A decisão recorrida apresenta alguns tópicos esclarecedores, acerca do conteúdo da exigência, tais como:

“Trata-se de exigência de IRPJ sobre lucro inflacionário diferido de períodos base anteriores, tomando-se por base o saldo existente no sistema SAPLI de controle interno da SRF.

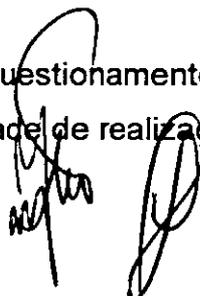
Pelo demonstrativo do SAPLI, de fls. 06/08, o saldo do lucro inflacionário diferido, de períodos-base anteriores, a ser tributado no exercício financeiro de 1997, já corrigido monetariamente, é no valor de R\$ 1.484.516,45, enquanto que, na Declaração de Rendimentos, a contribuinte não preencheu as fichas correspondentes à demonstração do lucro inflacionário, deixando, assim, de oferecer à tributação qualquer parcela relativa a este item.

Na impugnação a contribuinte argumenta que o lucro inflacionário tributado na declaração em tela é relativo ao exercício de 1995, portanto, não pode prosperar a tributação em foco, ainda, mais que, em 31/12/1994, realizou o saldo remanescente do lucro inflacionário.

Com efeito, o direito de alterar o resultado fiscal apurado pelo contribuinte no ano-base supracitado efetivamente decaiu cinco anos contados da data da entrega da respectiva DIRPJ. No presente processo, todavia, o resultado fiscal apurado naquele período-base não está sendo alterado, e nem o montante do lucro inflacionário diferível ali consignado.

Assim, sendo o sistema SAPLI da SRF alimentado pelas Declarações de Rendimentos apresentadas pela contribuinte e não tendo sido constatada alguma ocorrência de inexatidão nas informações prestadas na declaração de rendimentos do ano-base de 1994, há de prevalecer as informações daquele sistema, no qual está evidenciado a existência de saldo de lucro inflacionário diferido, proveniente daquele ano-base, não tributados pela pessoa jurídica, sendo procedente, por conseguinte, a revisão efetuada na DIRPJ/1997 da fiscalização.” (fls. 46 e 47)

Essa foi a descrição da situação sob questionamento, feito pela autoridade julgadora. Depois teceu comentários sobre a possibilidade de realização em qualquer época



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10650.000254/2001-16
Acórdão n.º : 105-14.089

5

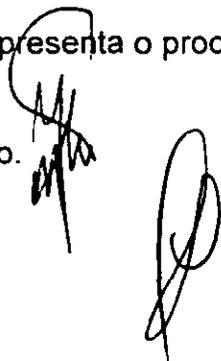
do lucro inflacionário diferido e sobre sua não decadência enquanto permanecer pendente de diferimento.

A recorrente foi cientificada do procedimento fiscal em 02.02.01 (fls. 11).

Cientificada da decisão de primeiro grau em 29.04.02, o recurso foi interposto em 24.05.02, portanto, tempestivamente.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



5

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

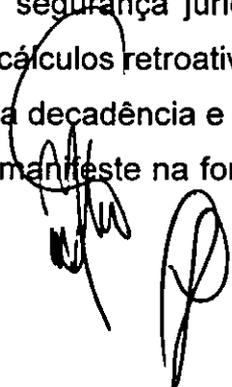
O recurso é tempestivo e, dispensado de preparo por representar simples redução de prejuízo, deve ser conhecido.

Como venho votando regularmente, nenhum reparo faço à posição da fiscalização no que diz respeito à possibilidade de se ampliar o prazo decadencial sobre o saldo de lucro inflacionário diferido, entendendo e expondo, acho que claramente, dois momentos devem ser considerados no que respeita à aplicação do instituto da decadência correlacionado com o instituto legal da apuração, diferimento e realização do lucro inflacionário.

O primeiro momento, que ocorre por ocasião do cálculo e opção pelo diferimento e que deve ser considerado como situação autônoma, fluindo com relação a tal cálculo e opção pelo diferimento, questionável, em seus valores, no prazo de cinco anos.

Outro momento, que corresponde e se atrela a cada realização processável na forma da legislação vigente, cuja contagem do prazo decadencial se inicia quando da constatação da situação que provoca tal realização.

Porém, a segurança jurídica, principal elemento que instrui o instituto da decadência, impede que cálculos retroativos alterem de alguma forma valores referenciados a datas já alcançadas pela decadência e que, para qualquer modificação ou inconformidade da Fazenda Nacional se manifeste na forma legal, pela intimação ao contribuinte, no prazo de cinco anos.



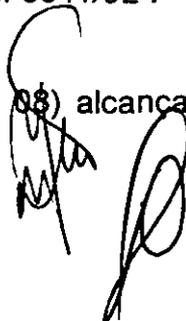
Tentando ser claro e objetivo, os valores fiscais apontados pelo contribuinte, ou em sua declaração de rendimentos ou em seus controles fiscais (por exemplo o Lalur), se não corresponderem aos valores contidos nos controles internos da Repartição, devem ser acusados no prazo de cinco anos e trazidos a conhecimento do contribuinte, para que sobre eles se manifeste e explique as discrepâncias, que podem ser originadas por erro em seus registros ou por erros nos registros da Repartição controladora.

E, quem vem acompanhando meus votos acerca do assunto deve ter constatado a minha preocupação em aceitar sem qualquer questionamento os demonstrativos Sapli, muitas vezes elaborados por processo datilográficos realizados por funcionários cedidos pelo Serpro, sem que tenham a necessária capacitação profissional para avaliar os efeitos fiscais e jurídicos de tal demonstrativo e, muitas vezes, sem a necessária revisão oportuna por Agentes Fiscais, servidores habilitados técnica e legalmente para tal fim.

Em alguns julgamentos tenho proposto a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade administrativa local confira os dados contidos no Sapli com as DIRPJ, sempre que existirem no processo indícios de que as divergências podem ser esclarecidas no cotejo da prova com o demonstrativo usado como base de valores para o lançamento.

No presente caso, porém, contamos com uma relação precisa estabelecida pelo DARF de fls. 62, que, mesmo trazido na fase recursal, não pode ser considerado prova inovada, uma vez que já constava do próprio demonstrativo Sapli de fls. 07, onde consta explicitamente como "*Realização Incentivada – Lei 8541/92*".

O Demonstrativo Sapli (fls. 06 a 08) alcança o período de 1978 a 1997, todos períodos-base com valores significativos.



O DARF mencionado contém em seu corpo a anotação de tratar-se de "REALIZAÇÃO ANTECIPADA DO LUCRO INFLACIONÁRIO".

Portanto, submisso tal pagamento às regras aplicáveis.

Temos o artigo 31 da Lei nº 8.541/92, expressamente indicado no DARF em questão, com seguinte redação:

"Art. 31 - À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei número 8.200, de 28 de junho de 1991, ART.3) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, poderão ser considerados realizados mensalmente e tributados da seguinte forma:

(...)

§ 3 - O imposto de que trata este artigo será considerado como de tributação exclusiva.

§ 4 - A opção de que trata o "caput" deste artigo, que deverá ser feita até o dia 31 de dezembro de 1994, será irrevogável e manifestada através do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal."

Portanto, o pagamento na opção exercida implicava na quitação do tributo incidente sobre o saldo pendente de realização, inclusive da correção complementar da Lei nº 8.200/91, e correspondia o zeramento de tal saldo.

Como se observa do conteúdo do Sapli (fls. 07 e 08), nos períodos posteriores a 1994 não houve a apropriação de lucro inflacionário nem opção de seu diferimento, o que esclarece que o saldo era anterior, o que permite aceitar que o DARF efetivamente correspondeu à quitação do saldo pendente.

Observo, ainda, que consta do Sapli o saldo de lucro inflacionário diferido apurado até 31.12.92 de 2.012.892 Ufir.



Examinando o DARF encontro a quitação referente a 738.088,88 Ufir, cujo confronto com o valor apurado no Sapli evidencia clara divergência.

Evidentemente tal divergência pode ser atribuída a período anterior a 1992 e é significativa.

Assim, o prosseguimento no controle do Sapli, após 1992, com a diferença de 1.274.803,12 UFIR.

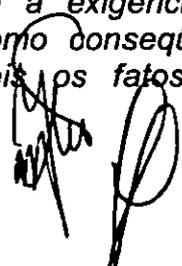
Sem qualquer dúvida, para que se validassem os dados contidos no Sapli seria necessário o cotejo das declarações de rendimentos da recorrente com os registros consignados no Sapli, desde 1987 até 1992, para que se procedesse a correção.

Mas, tal período, relativamente à data do lançamento, que ocorreu em 02.02.01 (fls. 11), não mais pode ser examinado, portanto tendo a decadência obstando tal procedimento.

Logo, não há como dar validade ao lançamento, por falha insanável no controle Sapli, que apresenta divergência com a última declaração de rendimentos do contribuinte do primeiro período ainda não alcançado pela decadência.

E a decadência implica, no dizer da Ilustre Conselheiro Sandra Faroni, quando do julgamento do recurso nº 116.213, com a produção da ementa ao Acórdão nº 101-92.362 (decisão unânime), assim resumiu o assunto:

“DECADÊNCIA – Uma vez expirado o prazo previsto no art. 150 § 4º, a Fiscalização não está autorizada a promover revisão dos fatos ocorridos e registrados, pois que alcançados pelo instituto da decadência. Não prevalece a exigência em relação aos valores submetidos à tributação como consequência da inobservância da regra que tornara imutáveis os fatos espelhados nos registros contábeis mantidos.”



Assim, não há como reconhecer idoneidade no levantamento da fiscalização, que bem pode ter se originado de erro no controle em 1992, 1986 ou entre tais anos. É muito clara a presunção elaborada sem provas que a embasem.

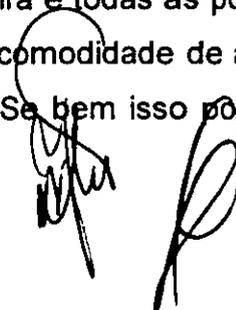
Sensibilizam-me as diversas teses apresentadas pela recorrente, inclusive a preliminar de decadência.

Entendo, como sempre venho votando, que, se de um lado a fiscalização pode manter seus controles de valores pendentes de tributação, compensação ou realização, como o prejuízo fiscal, o saldo de lucro inflacionário diferido e as depreciações incentivadas, tal controle não tem o condão de afastar ou postergar o início da contagem do prazo decadencial.

Aduzo tal raciocínio apenas para corroborar minha posição acerca da decadência.

Se existiu diferimento de lucro inflacionário em 1986, ou anos seguintes, inclusive quanto à sua realização, a Fazenda Pública tinha cinco anos para detectar qualquer falha em seu diferimento. Não o fez em tal período e pretendeu montar valores em 2001, portanto entre quinze e nove anos depois.

Ademais, a recorrente trouxe, já na impugnação, cópias do Lalur, relativamente ao Lucro Inflacionário Diferido, inclusive sua realização, pelo controle mantido na parte "B" (fls. 21 a 30), as quais, apesar de corresponderem a período já alcançado pela decadência, portanto sem qualificação legal como prova, uma vez que corresponde a fatos jurídicos não suscetíveis de revisão, poderiam ter sido examinados pela autoridade julgadora (antes, inclusive poderia ter sido examinados pela autoridade lançadora) para tentar localizar o período em que se constatou a primeira e todas as possíveis divergências de controle. Porém, preferiu, a autoridade julgadora a comodidade de adotar presunção de veracidade e perfeição ao seu controle interno Sapli. Se bem isso pode representar falha



por desconsideração na formação da convicção de julgar, a autoridade julgadora está amparada pelo preceito legal de que não está obrigada a acolher e examinar provas produzidas em período alcançado pela decadência, mas apontar tal omissão se destina exclusivamente a demonstrar que a presunção adotada é imperfeita.

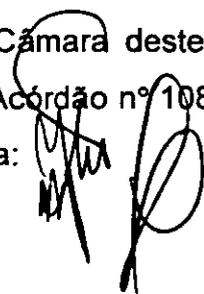
Como se vê, a fiscalização deveria se ater a examinar as últimas cinco declarações e com base nelas formular seu conceito de suficiência ou insuficiência na tributação dos valores fiscais. Tanto que nem provas ela tem de que nove ou mais anos antes existiu um saldo de lucro inflacionário que fora diferido, tendo se baseado apenas em um controle interno que pode apresentar as falhas mais variadas, como até mesmo um erro de datilografia, como se vê em inúmeros processos examinados anteriormente neste Colegiado, e como ficou demonstrado acima ter aqui ocorrido, já que, antes de serem automatizados eletronicamente os dados da malha fazenda, ela era alimentada por datilografia de auxiliares administrativos.

Atualmente os controles são automatizados e tais divergência não mais devem ocorrer, estando equipada a Repartição a atuar imediatamente sobre qualquer divergência numérica ocorrida.

A questão se subsume ao conceito de temporalidade do instituto da decadência e vem sendo reiteradamente discutida neste Colegiado, cujas decisões nem sempre demonstram perfeito entendimento das situações descritas.

Trata-se de ver se a fiscalização pode examinar fatos concretos ocorridos em período já alcançado pela decadência e tirar deles efeitos fiscais projetados para período futuro ainda não alcançado pelo fulminante prazo decadencial.

Em 1993, quando integrava a 8ª Câmara deste Colegiado, fui relator do julgamento do recurso nº 101.707, que produziu o Acórdão nº 108-00.317, em cuja ementa, na parte que interessa ao presente processo, consta:



“DECADÊNCIA: A fluência do prazo decadencial exclui fatos anteriormente ocorridos à apreciação da fiscalização.”

No processo são relatados fatos e opiniões, entre outros:

“2) glosa de despesas de custeio e despesas operacionais relativas ao período pré-operacional, apropriadas ao resultado do exercício, quando deveriam ter sido lançadas no ativo imobilizado e ativo diferido, respectivamente (fls. 15/8)(texto do auto de infração)

(...)

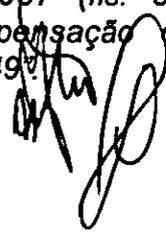
b) alega também estar decaído, a época da entrega do auto de infração (04/04/91), o direito de se efetuar fiscalização no exercício de 1985 (texto do relatório)”

(...)

c) detectando incorreção contábil, a fiscalização retroage ao período e valores incorretos, concertando-os, tendo, no caso presente, sido observado o disposto no art. 347, II, do RIR/80, logo, a alegação de decadência argüida é irrelevante, pois o ativo é permanente e o resultado influi nos exercícios futuros; no exercício de 1985 houve prejuízo em razão do erro de classificação cometido, já que as despesas pré-operacionais somente podem ser levadas ao resultado quando ao início de suas operações, sob a forma de amortizações, estando correto o feito fiscal, com base nos arts. 208, 347, parágrafo 3º e 361, do RIR/80, além de a empresa não ter apresentado os projetos de reflorestamento, que possibilitariam o correto cálculo da produção total e as respectivas cotas de amortização; (texto da decisão monocrática) “

Para melhor expressar o entendimento esposado pela Câmara, na época, transcrevo os argumentos trazidos no voto mencionado, se bem estarmos tratando naquela ocasião de compensação de prejuízos, mas o sentido do raciocínio é o mesmo, já que se trata de dilatar ou não o prazo decadencial diante de situação de projeção de efeitos futuros decorrentes de determinada situação fiscal:

“Rebela-se o requerente contra a desconsideração do prejuízo fiscal de Cr\$ 43.418.599 apurado em sua declaração de rendimentos do exercício de 1985 (fls. 68 v.) entregue em 05.06.85, quando do cálculo da base tributável do exercício de 1987 (fls. 8) efetuada pela fiscalização, ao desconsiderar a compensação de prejuízos do exercício de 1985 em valor de Cz\$ 234.649”



Segundo a requerente tal valor teria sido alcançado pela decadência, pelo transcurso de mais de cinco anos entre a data de 05.06.85 de entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1985, com conseqüente lançamento, e de 04.04.91, data da ciência aposta pela empresa ao auto de infração.

Constatou-se o prejuízo de Cr\$ 43.418.599 no resultado fiscal do exercício de 1987, já corrigido e representado Cz\$ 234.649. A fiscalização glosou a compensação, sem contudo exigir o tributo correspondente ao lucro que entendeu ter havido no exercício de 1985.

A Lei 5.172/66 define ocorrer a decadência impeditiva da constituição do crédito tributário, cinco anos a contar da notificação do lançamento primitivo, considerando como tal a data da entrega da declaração anual de rendimentos, quando houver sido entregue, como no caso, entendido o lançamento por declaração.

Fica inequivocamente provado que a irregularidade, apesar de projetar seus efeitos ao exercício de 1987, ocorreu no ano de 1984, correspondente ao exercício de 1985.

Ao lançar imposto de renda sobre os efeitos projetados no exercício de 1987, ano em que o prejuízo fiscal foi compensado, a fiscalização em verdade, tributou efeitos fiscais gerados no exercício de 1985, portanto fora do alcance da ação fiscal.

O prejuízo fiscal, por suas características próprias estabelecidas na legislação fiscal, projeta seus efeitos a um futuro de até 4 anos, prazo de sua possível compensação. Diante desta constatação, aceitaremos que a decadência, relativamente aos fatos vinculados à sua formação, deve ser referida ao exercício em que for efetuada sua compensação nos leva a ampliarmos o prazo decadencial para até 9 (nove) anos (cinco anos estabelecido pela lei mais quatro anos correspondentes ao prazo de sua compensação), que não parece ser entendimento consentâneo com a melhor doutrina.

O prazo decadencial deve ser contado a partir do exercício em que as infrações fiscais foram constatadas e não aos seus efeitos futuros nos casos de diferimento de tais efeitos. Assim, relativamente aos institutos do prejuízo fiscal, do lucro inflacionário diferido, da ativação de valores a amortizar, depreciar ou exaurir, entre outros, os procedimentos contábeis que provocaram eventuais distorções nos seus valores somente podem ser base de exigência fiscal em cinco anos referidos ao exercício em que tais distorções se verificaram, não



podendo ser tributadas no sexto e seguintes anos, mesmo sob a forma de ajuste de sua compensação, amortização, depreciação, exaustão, etc...

No caso de prejuízos fiscais o prazo decadencial com relação a infrações que influíram na sua formação conta a partir do exercício de sua formação e não de sua compensação.

E evidente, mas cabe ressaltar, por clareza, que qualquer irregularidade atribuída à compensação dos prejuízos, como nos demais casos acima citados, tem seu prazo decadencial contado a partir do exercício a que tal irregularidade corresponder.

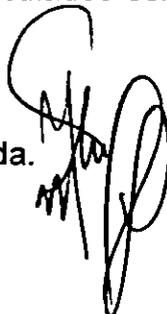
No caso em pauta a ação fiscal deveria ter ocorrido antes de 05.06.1990 para que se pudesse proceder a glosa intentada.

Tal conclusão corresponde na prática, à exclusão da tributação sobre a parcela de Cr\$ 234.649,00 referente a valores considerados após a fluência do prazo decadencial, mantendo-se o direito a sua compensação no exercício de 1987, como procedeu o contribuinte.

Considerando o entendimento acima expendido que se traduz na afirmativa de que não poderia a fiscalização atingir os procedimentos da empresa constatados no ano de 1984, exercício de 1985, independentemente dos efeitos fiscais que poderiam ter provocado se tivessem sido oportunamente detectados, devemos, por coerência estender mesma conclusão sobre os demais valores oriundos da constatação fiscal sobre atos praticados pela empresa em 1984."

O que fica claro é que foi afastada a possibilidade de a fiscalização considerar alterações contábeis, nos valores da escrituração do contribuinte, em exercício já alcançado pela decadência para, apanhando seus efeitos projetados para exercícios futuros, ainda não alcançados pela decadência, efetuar neles (exercícios futuros) lançamento de tributos não recolhidos e calculados sobre a situação nova provocada pela ação do fisco em exercícios anteriores.

A decisão acima não é isolada.



A Ilustre Relatora, Dra. Sandra Maria Faroni, Conselheira da 1ª Câmara deste Colegiado, quando do julgamento do recurso nº 116.213, com a produção da ementa ao Acórdão nº 101-92.362 (decisão unânime), assim resumiu o assunto:

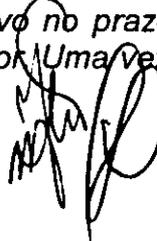
“DECADÊNCIA – Uma vez expirado o prazo previsto no art. 150 § 4º, a Fiscalização não está autorizada a promover revisão dos fatos ocorridos e registrados, pois que alcançados pelo instituto da decadência. Não prevalece a exigência em relação aos valores submetidos à tributação como consequência da inobservância da regra que tornara imutáveis os fatos espelhados nos registros contábeis mantidos.”

Por esclarecedor, trago, ainda, os argumentos adotados pela I. Relatora, que a motivarem a esposar idêntica tese. Vejamos:

“Quanto à glosa da correção monetária dos valores correspondentes ao aumento de capital efetuado em 22/04/91, mediante transferência do crédito da Waincell às controladoras, antes de mais nada é preciso considerar que o lançamento tributário sob análise alcança fatos ocorridos nos anos-base de 1989 e 1990, eis que tem como pressuposto a não comprovação de empréstimos realizados nesses casos, e cujo saldo se encontrava registrado na contabilidade da Recorrente. Por outro lado, a intimação para comprovação dos empréstimos que deram origem ao saldo credor de CR\$ 7.430.210.533,01 registrado no balanço de 31/12/90 é datada de 11/11/96 e a formalização da exigência pela notificação ao sujeito passivo ocorreu no dia 27 de fevereiro de 1997.

Este Conselho, após anos de acurada análise e alentados debates, acabou por concluir ser o IRPJ, na essência, tributo cujos contornos se amoldam ao tipo de lançamento descrito pelo artigo 150 do CTN, vez que a legislação de regência, além de outros aspectos relevantes, atribui ao sujeito passivo a obrigação de pagar o imposto sem prévio exame da autoridade administrativa.

Admitindo tratar-se de “lançamento por homologação”, o ato administrativo está sujeito ao limite temporal imposto pelo par. 4º do citado artigo 150, ou seja, a Fazenda Pública deve se manifestar sobre os atos praticados pelo sujeito passivo no prazo máximo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador. Uma vez expirado tal prazo, é



defeso à Fazenda Pública promover qualquer alteração, já que o lançamento tributário foi tacitamente homologado.

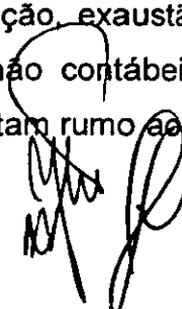
Nessa linha de entendimento, a Fiscalização não estava autorizada a promover revisão dos fatos ocorridos e registrados até o ano de 1991, base do exercício de 1992, pois que alcançados pelo instituto da decadência.

Tendo presente que a Fiscalização não estava mais autorizada, observadas as normas jurídicas constantes do nosso ordenamento, a promover quaisquer alterações nos lançamentos contábeis efetuados pelo sujeito passivo, em datas anteriores a janeiro de 1992, ou seja, até dezembro de 1991, e sendo certo que no ano de 1992 ocorreu um único crédito registrado como negócio jurídico de mútuo (Cr\$ 103.560.000,00 em 24 de junho de 1992), a discussão de eventuais omissões de receitas representadas pelos suprimentos anteriores ou da inexistência dos empréstimos que deram origem ao saldo utilizado para aumento de capital se apresenta irrelevante, inócua, vez que a base de cálculo deveria ser aquela constante dos registros contábeis mantidos, pela Recorrente em 31 de dezembro de 1991, e os valores submetidos à tributação resultam exatamente, da inobservância da regra que tomara imutáveis os fatos espelhados nos registros contábeis mantidos.

Pro tudo isso, não prevalece a exigência correspondente à irregularidade caracterizada pela fiscalização como saldo devedor de correção monetária do Capital maior que o devido (item 4 do Auto de Infração do IRPJ, fl. 06)."

A discussão estabelecida, com os posicionamentos acima, deixa clara a dificuldade em localizar em determinado exercício o início da contagem decadencial, relativamente aos efeitos tributários legalmente diferíveis, principalmente pela necessidade em se processar um raciocínio lógico, didático e isolando cada componente formador do lucro real de determinado exercício que se queira avaliar.

Os raciocínios e conceitos desenvolvidos aplicam-se, obviamente, ao lucro inflacionário diferido, à compensação de prejuízos do Imposto de Renda, à compensação de bases negativas da Contribuição Social e à amortização, exaustão e depreciação de bens do ativo permanente (quanto aos seus valores não contábeis ou de tratamento beneficiado - incentivados), que por sua natureza se projetam rumo ao futuro, influenciando



na apuração do resultado fiscal (lucro real) de exercícios seguintes, principalmente levados pelo instituto do diferimento tributário.

A base de cálculo do Imposto de Renda é aquela definida no artigo 193 do RIR/94 (vigente à época dos fatos):

“Art. 193. Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 6.º)”

Isso fica claro no artigo 550, que define que “ ... A pessoa Jurídica pagará o imposto à alíquota de sobre o lucro real, apurado de conformidade com este Regulamento (Lei n.º 8.541/91, art. 3.º, § 1.º, 15 e 21)”.

Por outro lado, o instituto da decadência, como definido no artigo 150, § 4.º do Código Tributário Nacional, define as regras de sua aplicação temporal:

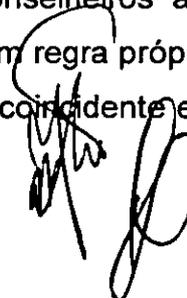
“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4 - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

(destaquei)

Apesar de eu entender que o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica se subsume ao lançamento por homologação, alguns Conselheiros ainda consideram sua caracterização como sendo por declaração ou ainda terem regra própria quando produzidos de ofício. Neste caso, é de se trazer também o conceito coincidente em relação aos efeitos



decadenciais, estes produzidos no artigo 173 , I, do Código Tributário Nacional, que prescreve:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

(destaquei)

A despeito de se adotar prazo inicial de contagem diferenciado, ambas interpretações convergem em entender que o crédito tributário (independentemente da forma de constituição) relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica deve ser limitado ao valor correspondente a seu fato gerador, apurado de acordo com o lucro real devidamente mensurado na forma do Regulamento do Imposto de Renda.

Assim, afastados os efeitos da divergência quanto à classificação do critério de lançar (homologação, declaração ou ofício), remanesce a unanimidade de que deve ser adotada a mesma base (lucro real – poderia ser o presumido ou arbitrado, que o raciocínio seria igualmente válido).

O lucro real é, portanto, o elemento quantitativo exteriorizador do fato gerador e é a partir de sua constatação que se inicia a contagem do prazo decadencial (para aqueles que entendem ser lançado por homologação, a contar do fato gerador, e para os demais, da data da entrega da declaração de rendimentos ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado).

Se raciocinarmos com relação ao lucro inflacionário, caso concreto do presente processo, temos que (Lei nº 9.065/95 – DOU 21/06/95, pág. 9018/21):

“Art. 5º (...)

§ 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.”

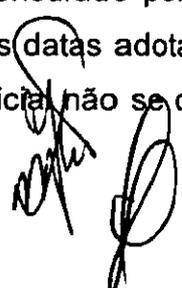
(destaquei)

Assim, a parcela diferível do lucro inflacionário integra o lucro real do exercício ou período-base a que corresponder, sob a forma de exclusão.

Se assim é, e sendo o lucro real a quantificação do fato gerador, podemos dizer que se confunde com ele (fato gerador) e então, sem dúvida, o início da contagem decadencial ocorre a partir dele (fato gerador para quem entende estar diante de lançamento por homologação ou entrega da declaração ou 1º dia do exercício seguinte, para quem entende se tratar de lançamento por declaração ou de ofício), mas sem dúvida, em qualquer dos casos, o lucro inflacionário (como seria o caso do prejuízo fiscal apurado) integra, sob a forma de exclusão, o lucro real do período em que se formou ou apurou o lucro inflacionário correspondente.

Bem. É entendimento unânime que o prazo decadencial, relativo a qualquer fato gerador do imposto de renda tem sua contagem inicial definida por uma das três datas mencionadas (fato gerador, entrega da declaração de rendimentos ou 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado o imposto), o que corresponde a dizer que o início do prazo decadencial se localiza em uma das três datas mencionadas a partir da ocorrência do lucro real (exteriorização quantitativa do fato gerador).

Logo e como conseqüência única do raciocínio, se o prazo decadencial tem como elemento referencial de contagem o fato gerador mensurado pelo lucro real, para o imposto de renda (independentemente de qualquer dos três ~~datas~~ adotadas), não há como se entender de forma diferenciada, que o mesmo termo inicial não se conte para qualquer

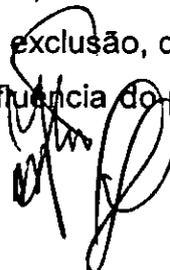


dos elementos componentes do lucro real, quero dizer, as adições, exclusões ou compensações.

Digo com isso que o início da contagem do prazo decadencial, relativamente ao tributo incidente sobre o lucro real de determinado exercício, deve ser entendido da mesma forma para o lucro real, enquanto resultado de seu cálculo, como também e da mesma forma e prazo, para cada um dos componentes desse cálculo (adições, exclusões e compensações) que o compõem como um todo. Assim não seria aceitável dizer que a apuração do lucro real dispara a contagem do prazo decadencial relativamente ao tributo incidente sobre o lucro real como um todo (resultado), mas com relação às adições, exclusões e compensações tal prazo não foi simultaneamente disparado. O prazo se inicia e flui inexoravelmente, tanto relativamente ao resultado obtido como sendo o lucro real como com relação a cada um dos valores incluídos (parciais: adições, exclusões e compensações) em tal resultado. Entendo que não há como dissociar o lucro real de seus componentes, para qualquer efeito decadencial, já que tal efeito extintivo se opera sobre o resultado final como um todo e não sobre cada um de seus elementos diferenciadamente.

Dessa forma, se em determinado período-base, a empresa, ao apurar seu lucro real efetuou a exclusão de parcela a título de lucro inflacionário diferido, é a partir de tal procedimento que se dá partida à contagem do prazo decadencial e, se algum erro, equívoco, insuficiência ou fraude tiver sido cometido na apuração do lucro real, tal fato somente poderá ser objeto de tributação pelo fisco antes que decorra inteiramente o prazo decadencial. E, tal contagem tem partida tanto com relação ao lucro real quanto com relação ao lucro inflacionário que foi diferido e considerado como exclusão ao lucro líquido na apuração de tal lucro real (simultaneamente). É óbvio.

Quero com esta explanação demonstrar que, se em determinado período-base, a empresa tiver procedido, mediante opção válida de exclusão, o diferimento do lucro inflacionário, é a partir desta mesma data que se inicia a fluência do prazo decadencial e,



depois de decorrido tal prazo (digamos cinco anos de uma das três datas adotadas – uma para cada corrente jurisprudencial), não mais assiste ao fisco a prerrogativa de provocar efeitos tributários sobre o montante daquele lucro inflacionário validamente diferido (mesmo com erro de apuração, se for o caso), pela lavratura de auto de infração.

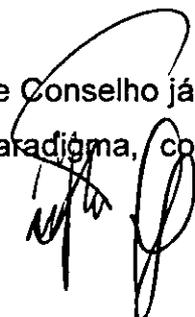
Assim, não pode a fiscalização apanhar diferenças apontadas e localizadas em períodos já alcançados pela decadência e, mediante sua consideração, exigir, por exemplo a realização de valores majorados, além daqueles decorrentes do cálculo exato sobre o montante que não mais pode ser alcançado pelo impedimento decadencial.

Como, de igual forma, não pode o contribuinte pretender rever valores indicados na mesma data, já alcançada pela decadência, que lhe permitam reduzir tributo relativo a períodos ainda não alcançados pela decadência.

Da mesma forma, em cada exercício ou período-base que o contribuinte proceder a tributação da parcela realizada do lucro inflacionário, sobre o valor correspondente a tal realização, o fisco terá o prazo de cinco anos para conferir a adequação de seu valor, mas, se o valor anteriormente excluído corresponder a período-base já alcançado pela decadência, o fisco somente poderá usar como referencial para conferir tal realização o saldo acumulado constante do lucro real informado pelo contribuinte em período-base localizado cinco anos antes, ou o último ainda não alcançado pela decadência.

Isso porque na sistemática de diferimento do lucro inflacionário, como hoje na de compensação de prejuízos, o contribuinte informa anualmente o movimento da conta, indicando objetivamente o saldo pendente de realização ou de compensação, o que dota o fisco de informação suficiente para proceder suas verificações e conferências.

A 1ª Câmara deste Conselho já se manifestou sobre o assunto, em questão que pode ser adotada como paradigma, como contido no voto condutor da decisão



consubstanciada no Acórdão nº 101-93.378 (Relator o I. Conselheiro Kazuki Shiobara – sessão de 23 de fevereiro de 2001), sob a ementa:

“RECURSO DE OFÍCIO:

*IRPJ – LANÇAMENTO – DECADÊNCIA – A realização incentivada do lucro inflacionário acumulado, em quota única, à alíquota de 5% (cinco por cento), na forma do artigo 31, inciso V e § 3º, da Lei nº 8.541, de 23/12/92, constitui lançamento por homologação e só pode ser revista pela autoridade administrativa antes de decorrido o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.
Negado provimento ao recurso de ofício.”*

É de se mencionar os argumentos adotados pela autoridade julgadora de primeiro grau (Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas, SP), reproduzidos no voto mencionado, assim expressos:

“Nesse contexto, tem-se que o interessado explicitou sua opção irretratável de realização do lucro inflacionário acumulado até 31/12/92, na forma prevista no artigo 31, V, da Lei nº 8.541/92. Assim, se existe alguma diferença, por erro ou lapso material, não integrante dos valores realizados, face à decadência, não poderia mais ser exigido, em 10/03/2000, qualquer tributo sobre o mesmo lucro inflacionário acumulado, integralmente baixado em agosto/93, mediante sua realização.

Desta forma, embora o interessado não tenha efetuado o pagamento total do saldo constante do SAPLI em agosto/93 (fls. 10), como a opção era definitiva (artigo 31, V e § 3º da Lei nº 8.541/92), entendo que expirou o prazo de a Fazenda Pública lançar a diferença, com fundamentação no § 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional, uma vez que a opção da realização foi feita no período-base de 1993, pois o pagamento ocorreu em 30/09/1993, e a ciência do presente lançamento ocorreu em 10/03/2000 (fls. 129).”

No completamento do conceito, o I. Relator reforçou tais argumentos, aduzindo:



“Entendo que a decisão recorrida está correta uma vez que o sujeito passivo optou pela realização de todo o saldo do lucro inflacionário acumulado e efetuou o pagamento dos tributos devidos em 30 de setembro de 1993 e, portanto, com o decurso do prazo de cinco anos, o pagamento é considerado homologado nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional e o crédito tributário está constituído de forma definitiva e não pode ser revisto pela autoridade administrativa.”

O transcurso do prazo decadencial simplesmente “apaga” o passado que lhe é anterior e convalida os efeitos fiscais correspondentes, que não mais são passíveis de alteração.

Assim, tanto faz que seja o diferimento do lucro inflacionário, sua realização parcial ou total, a formação de prejuízos fiscais ou sua compensação, a formação de base de cálculo negativa da contribuição social e sua compensação ou qualquer outra figura fiscal que a estas se assemelhe, a situação sob exame, que, desde que tenha ocorrido em período já alcançado pela decadência ou relativamente a tributo já homologado, não assiste à fiscalização nem ao contribuinte pretender buscar efeitos fiscais ou contábeis novos e tentar alteração em períodos posteriores ainda não alcançados pela decadência ou relativamente a tributos ainda não homologados.

Além do mais, como já dito, a administração tributária está dotada de controles internos (SAPLI, FAPLI e outros) que permitem o acompanhamento periódico de todos os valores de tributação ou compensação diferida.

Por oportuno, ainda, é bom lembrar que tais controles servem de informação à autoridade administrativa tributária, mas, para produzir efeitos com relação ao contribuinte devem se basear em provas ou declarações e, sempre que forem constatadas discrepâncias, devem ser levados imediatamente ao conhecimento do contribuinte, não produzindo efeitos quando comunicados apenas quando os valores discrepantes corresponderem, em sua origem, a períodos já alcançados pela decadência.

Logo, assim como o fisco não permite ao contribuinte alterar uma opção de diferimento de lucro inflacionário correspondente a lucro real de período-base já alcançado pela decadência, não é aceitável que lhe assista o direito (ao fisco) de proceder a uma retificação de valor em período alcançado pela decadência para provocar aumento de tributo em períodos não abrigados pelos efeitos decadenciais. É a aplicação da isonomia em seu aspecto mais elementar.

Este entendimento também encontra respaldo na jurisprudência administrativa, como se pode ver pela ementa do Acórdão nº 101-90.688 (sessão de 25.02.1997), da lavra do I. Conselheiro Kazuki Shiobara, assim produzida:

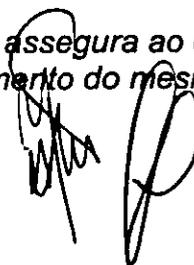
“IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – Não pode prosperar a glosa de prejuízo fiscal, sob a alegação de que o seu valor foi retificado em documento interno da Receita Federal (FAPLI), nos exercícios anteriores se, naqueles exercícios não foi lavrado o Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, facultando ao contribuinte o direito de ampla defesa.”

Entre os argumentos expendidos na busca da conclusão acima transcrita, destaco:

“O litígio diz respeito a glosa de prejuízo fiscal pleiteado nas declaração de rendimentos do exercício de 1988 tendo em vista que coma Notificação de Lançamento Suplementar do exercício de 1987 (PROCESSO N° 13802.000446/89-73), o prejuízo havia sido glosado em virtude de alterações introduzidas nos valores de prejuízos nos exercícios de 1983, 1984, 1985 e 1986, com glosa de despesas de viagem indevidas e créditos em conta corrente de acionistas.

Conforme relatório da DRF/CAMPINAS (SP), a glosa de despesas e de variações cambiais, com a conseqüente elaboração de FAPLI – FORMULÁRIO DE ALTERAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E/OU LUCRO INFLACIONÁRIO mas não foi lavrado o Auto de Infração e nem expedida a Notificação de Lançamento, assegurando o direito de defesa.

O procedimento fiscal que não assegura ao contribuinte o direito de ampla defesa constitui cerceamento do mesmo direito e, portanto,



padece de nulidade absoluta e, por via de consequência, a Notificação de Lançamento Suplementar não pode subsistir."

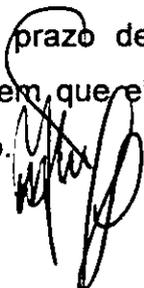
O mesmo procedimento de registro e controle interno é realizado com relação aos prejuízos fiscais e lucro inflacionário, pelo acompanhamento nos formulários FAPLI ou SAPLI.

Se assim não fosse, teríamos, de forma travessa, o prolongamento do período decadencial, relativamente ao lucro inflacionário diferido, para prazo indefinido e fora de qualquer controle necessário à segurança jurídica, que, em casos de realização mínima de 5% ao ano, poderia se prolongar pelo menos vinte anos, o que é absolutamente inadequado e fora da lógica jurídica do instituto da decadência.

E o que não dizer, então, do prejuízo a compensar, que hoje não mais tem prazo para sua compensação. Se a compensação não for procedida num período de cinquenta anos (exemplificando), e se a fiscalização pudesse a qualquer tempo conferir os valores que formaram o prejuízo a compensar, teria a fiscalização os próprios cinquenta anos para afastar os efeitos decadenciais sobre tal prejuízo. Implica dizer que, sem qualquer previsão legal, por via indireta, estaria a fiscalização conseguindo prolongar por cinquenta anos o prazo decadencial.

Apenas para arrematar meu raciocínio sobre o entendimento do assunto, devo indicar o termo inicial da contagem decadencial relativamente a cada realização mensal ou anual do lucro inflacionário já diferido.

Entendo que, se em cada exercício a empresa, após já ter optado pelo diferimento do lucro inflacionário em período anterior, proceder à realização obrigatória ou facultativa (em valor maior do que o obrigatório), o prazo decadencial estará sendo disparado relativamente a cada realização no período em que ela ocorrer, sem qualquer relação com o período-base em que se deu o diferimento.



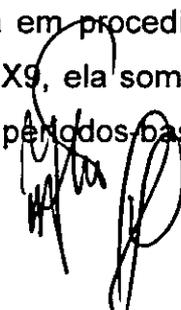
Isso pode ser demonstrado graficamente no seguinte quadro:

Período-base	Evento	Valor	Vencimento do prazo decadencial
	Diferimento de lucro inflacionário –	100.000,0	
X0	EXCLUSÃO	0	31,12,X5
X1	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X6
X2	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X7
X3	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X8
X4	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X9
X5	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X10
X6	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X11
X7	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X12
X8	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X13
X9	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X14
X10	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X15
X11	Realização parcial – ADIÇÃO	-5.000,00	31,12,X16
X12	Realização do saldo – ADIÇÃO	-45.000,00	31,12,X17

Para maior facilidade no desenvolvimento do raciocínio, estou adotando a contagem do prazo decadencial contido no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Para os demais casos, basta se fazer uma adaptação de data.

Segundo entendo a questão, se a fiscalização comparecer à empresa em procedimento fiscalizatório (também vale o raciocínio para procedimentos internos de malha fazenda, por exemplo), no ano X5, ela poderá examinar e, se for o caso, proceder ao lançamento de tributo relativo, os períodos-base de X0, X1, X2, X3 e X4, podendo lançar tributo sobre eventual diferença, tanto decorrente de erro no cálculo do diferimento do lucro inflacionário efetuado em X0), quanto decorrente de erro no cálculo das realizações consideradas em X1, X2, X3 e X4.

Se porém, ela comparecer à empresa em procedimento fiscalizatório (ou proceder qualquer verificação interna) apenas no ano X9, ela somente poderá proceder a lançamento de diferença de tributo relativamente aos períodos-base de X4, X5, X6, X7 e



X8, não mais podendo efetuar lançamento relativamente ao montante diferido do lucro inflacionário excluído na apuração do lucro líquido para mensurar o lucro real de X0. E mais, não poderá proceder a qualquer retificação em seus controles ou bases com relação aos valores excluídos em X0, mesmo que só venha a lançar os efeitos de tal retificação a partir de X5. Poderá, porém, conferir as realizações do lucro inflacionário procedidas nos períodos-base de X4, X5, X6, X7 e X8. E, nessa hipótese, sempre que a fiscalização pretender fazer qualquer correlação do valor a ser realizado, deverá adotar como parâmetro o valor considerado como acumulado diferido declarado no lucro real relativo ao último período não alcançado pela decadência (ou na declaração correspondente). No caso da fiscalização em X9, deveria adotar o saldo informado como sendo correspondente à abertura dos valores de X4.

O exemplo foi formado considerando-se períodos anuais, mas poderá ser adaptado ao caso de períodos mensais.

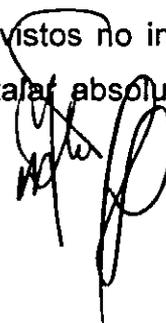
Sempre que a discussão do assunto se repete, é apresentada argumentação de que, se a tese por mim adotada for válida, a empresa poderá "sumir" com o saldo de lucro inflacionário em determinado ano, por exemplo, no caso exemplificativo constante do quadro gráfico acima, a empresa poderia, em X3, por exemplo, simplesmente parar de realizar o lucro inflacionário. Concordo que isso é possível, mas em tal caso, a repartição, que dispõe de todos os dados constantes das declarações de X0, X1 e X2, facilmente constataria, que houve a falta de realização do lucro inflacionário por seu valor mínimo (ou outro valor) e teria cinco períodos a contar de X3 para proceder ao lançamento. Se, porém, somente constatasse isso em X10, evidentemente, por já se ter operado a decadência relativamente a X3, não mais poderia lançar o tributo correspondente. Porém, tal omissão nos dias modernos é teoricamente impossível, uma vez que os procedimentos de malha fazenda conferem anualmente os elementos informativos prestados pelo contribuinte com os registros internos da repartição. Hoje todos os valores com tributação ou compensação diferida são informados na DIRPJ, tais como lucro inflacionário diferido, prejuízos acumulados, bases negativas da contribuição social e etc.

O advento do uso do computador para o controle eletrônico dos valores pendentes de tributação torna tal controle absolutamente simples e seguro, e, no caso da Secretaria da Receita Federal, a automatização trazida pela entrega das declarações de rendimentos usando a via Internet ou em disquete faz com que os controles sejam alimentados automaticamente, inclusive sem a necessidade de atuação humana e as discrepâncias ou falhas contidas nas declarações disparam um “*alarme*” que provoca a imediata atuação pessoal dos funcionários encarregados dos procedimentos de recuperação de dados inseridos no programa de Malha Fazenda.

Tal raciocínio é absolutamente lógico diante das características de definitividade e inexorabilidade que cercam o instituto da decadência, cuja contagem se inicia para cada fato gerador com a sua própria existência e só se suspende nas formas previstas na lei, sendo improrrogável.

Tanto é forte o instituto da decadência, que nem mesmo a consulta regularmente formulada, que garante ao contribuinte a espontaneidade durante o tempo que ficar pendente de resposta, tem o condão de prorrogar o prazo decadencial. E deve se ver que, mesmo que a autoridade lançadora tome conhecimento de falta de recolhimento relativo a fato sob consulta, ela fica impotente, quedando inerte até que se resolva a consulta e, se entre a data da formulação da consulta e a data de sua solução, se completar o prazo decadencial, a autoridade lançadora não mais poderá proceder ao lançamento correspondente.

Somente nesta forma de entender a decadência relativa aos valores vinculados ao lucro inflacionário diferido vejo assegurada a necessária segurança jurídica e, por outro lado, a manutenção da possibilidade de a fiscalização atingir o diferimento do lucro inflacionário durante todo o tempo em que ocorrer a sua realização ou ela estiver pendente (prazo muito maior do que os cinco anos previstos no instituto da decadência), implicaria no enfraquecimento do instituto além de instalar absoluta insegurança jurídica



sobre fatos ocorridos além do período decadencial, portanto, inaceitável sob o ponto de vista jurídico.

Apesar de parecer desnecessário o aprofundamento do raciocínio ao nível acima apresentado, entendo que isso dá maior contorno didático ao assunto, uma vez que não é unânime o entendimento por mim adotado e, tem me parecido, ele não vem sendo adequadamente compreendido, até, talvez, por falta de possibilidade de uma explanação tão rasa e clara.

Ainda, é oportuno dizer que não pode a fiscalizar alargar o valor da parcela a considerar diferida em período anterior, alcançado ou não pela decadência, pois isso representaria procedimento de fiscalização promotor do diferimento de lucro inflacionário.

É sabido que o diferimento do lucro inflacionário somente pode ser procedido por opção do contribuinte e, se qualquer parcela deixar de ser diferida ou for diferida a menor, devidamente demonstrada e expressamente contemplada com opção no Lalur, tal parcela será considerada integralmente tributada no período em que se deixou de diferi-la, já que tal diferimento é opção expressa e intransferível do contribuinte, não podendo ser subsidiariamente decidida pela fiscalização.

Pretender o fisco ampliar a base diferida ou criar base diferida é agir ilegalmente propiciando favorecimento ao contribuinte. Se valores forem apurados que permitissem tal diferimento, o qual não foi pleiteado pelo contribuinte, implica na necessidade do pleno exercício da função fiscalizadora da Fazenda, representando necessário e indeclinável lançamento por seu total.

Ampliar valor em diferimento não pleiteado pelo contribuinte, em período já alcançado pela decadência, para pretender a tributação parcelada de tal valor, em realizações futuras é renascer direito não legítimo de diferimento em procedimento não autorizado ao Fisco, que não é o agente capaz de pleitear tal diferimento.

Sobre a opção pelo diferimento exclusivamente na declaração de rendimentos, a jurisprudência administrativa pode ser representada pelo excerto a seguir transcrito:

Número do Recurso: 113213
Câmara: SÉTIMA CÂMARA
Número do Processo: 10875.000573/92-71
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ
Recorrente: THOMEU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPINAS/SP
Data da Sessão: 11/11/97 00:00:00
Relator: Francisco de Assis Vaz Guimarães
Decisão: Acórdão 107-04533
Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

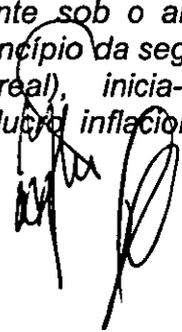
Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO - DIFERIMENTO - A opção pelo diferimento do lucro inflacionário não realizado deve ser exercida na declaração de rendimentos, sendo defeso ao contribuinte pleiteá-la após a tributação em ação fiscal.

Recurso negado.

A discussão da aplicação dos efeitos decadências já ganha o foro da Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde começam a aportar recursos sobre a matéria.

É significativa a decisão prolatada por maioria, na sessão de 24 de fevereiro de 2003, como faz certo o Acórdão nº CSRF/01-04.442, da lava do Eminente Relator Dr. José Clóvis Alves, que veio esclarecer em significativa parte o assunto, e cuja ementa está assim redigida:

"IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – DECADÊNCIA – Não se aplica ao saldo de lucro inflacionário acumulado, o instituto da decadência, tendo em vista a inexistência de direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário sobre os valores cuja tributação foi diferida. Não pode porém, a fiscalização retroceder além do prazo decadencial para alterar apurações feitas pelo contribuinte sob o argumento de não atender à legislação, visto atentar ao princípio da segurança jurídica. A cada evento (apuração do lucro real), inicia-se a contagem decadencial em relação à parcela do lucro inflacionário diferido que



deve ser reconhecida, seja a mínima, seja a relativa à realização do ativo, se maior."

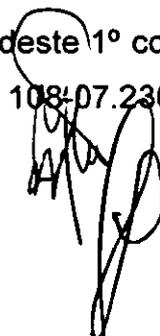
Foi muito feliz o Sr. Relator em sua fundamentação, quando conseguiu com poucas mas objetivas palavras expor o que eu, no presente voto, gastei laudas, e que peço vênia para reproduzir, pois suas palavras melhor que as minhas expressa com objetividade a conclusão:

"O SAPLI é um instrumento valioso para mostrar o saldo de lucro inflacionário e sua realização ao longo do tempo pois, como já dissemos, em relação à parcela diferível a cada período de apuração não corre a decadência em virtude da impossibilidade da Fazenda Pública realizar o lançamento, pois a lei autoriza o diferimento, porém fora do quinquênio, os valores apurados pela empresa, quer constem quer não do SAPLI, não podem ser alterados.

Considerando que a fiscalização alterou cálculos realizados pela empresa sobre os quais já tinha operado a decadência, ou seja o valor levantado pela contribuinte ainda que a fiscalização dele discordasse deveria ser mantido pelas, pois o parágrafo único do artigo 149 do CTN, somente autoriza o Fisco rever o lançamento anteriormente efetuado quando ainda não extinto o seu direito. Tal mandamento deve ser obedecido na sua plenitude, ou seja, o que está para trás, além dos 5 anos deve ser tido como verdadeiro pelo silêncio no decurso temporal previsto na legislação para o pronunciamento de uma das partes da relação jurídico tributária. Pensar ou agir de forma diversa quebraria a segurança jurídica que a lei concedeu às partes envolvidas.

Ademais, por se tratar de caso semelhante, adoto como ementa, aquela trazida pelo Ilustre Conselheiro Kazuki Shiobara, no Acórdão n° Acórdão n° 101-93.378.

Mais recentemente, a 8ª Câmara deste 1º conselho também assim decidiu, de forma unânime, como faz certo o Acórdão n° 108-07.236 (DOU 1 de 27.03.2003, pág. 31), assim ementado:



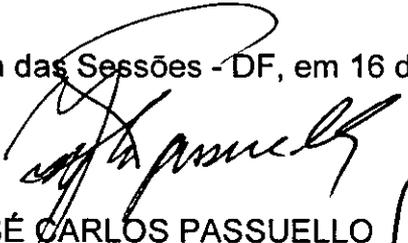
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10650.000254/2001-16
Acórdão n.º : 105-14.089

32

“IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO – REALIZAÇÃO INCENTIVADA – DECADÊNCIA – O exercício incorreto da opção pela realização beneficiada do saldo do lucro inflacionário enseja lançamento de ofício pela diferença entre a alíquota favorecida e a alíquota normal. Não exercendo o Fisco o seu direito de lançar no prazo de cinco anos, contados do fato gerador, a teor do § 4º, artigo 150 do CTN, ocorre a decadência do mesmo (...)”

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso e acolher a preliminar de decadência para prover o recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO 

32

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de sua apreciação, na Sessão de 16 de abril de 2003.

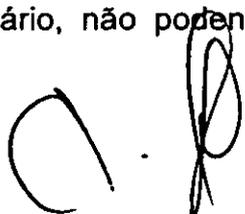
A divergência aberta por ocasião do julgamento do presente litígio, diz respeito à preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência, o qual, segundo a Recorrente, estaria extinto por ocasião da lavratura do Auto de Infração, tendo o Ilustre Conselheiro - Relator, Dr. José Carlos Passuello, acatado a aludida argüição, concluindo pela homologação tácita do procedimento da contribuinte, em recolher, em parcela única, o imposto incidente sobre o saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1992, nos termos do artigo 31, da Lei nº 8.541/1992, conforme relatado.

DA SEGURANÇA JURÍDICA:

Embora seja forçado a reconhecer o brilhantismo da tese desenvolvida no voto vencido, estribada em diversos julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes, com ela não posso concordar, exatamente levando em conta o princípio da segurança jurídica que a fundamenta, conforme passo a discorrer.

Com efeito, é incontestável que o citado princípio deve presidir todas as relações jurídicas em um estado de direito; no entanto, ele protege ambas as partes da relação, ainda que, considerando as peculiaridades do direito tributário, no caso de que se cuida, o elo forte seja o Estado, que deve atuar no estrito limite da norma aplicável ao fato concreto, segundo um outro princípio que norteia aquela relação, qual seja, o da legalidade.

Nesse sentido, o princípio da segurança jurídica igualmente ampara o ente político tributário, não podendo ser invocado apenas para proteger pretensão do contribuinte.



DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

Feita essa digressão, passo a analisar, do meu ponto de vista, a aplicação do instituto da decadência sobre a matéria tratada nos presentes autos, concernente à tributação do lucro inflacionário anteriormente diferido pelo contribuinte, por ocasião de sua realização.

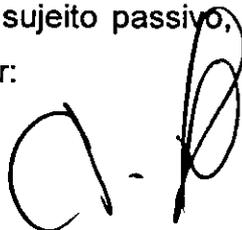
Embora possa parecer despidendo, considero importante no contexto da construção do presente raciocínio, esclarecer o tratamento dado pela legislação tributária, ao resultado da conta de correção monetária do balanço apurado pelas pessoas jurídicas.

Como o saldo da referida conta é encerrado diretamente contra a conta de resultado do período de apuração, compondo o *lucro líquido do exercício*, e aquele resultado tanto pode ser *devedor* (representando uma despesa dedutível), como *credor* (receita tributável), conclui-se facilmente que a correção monetária do balanço influencia diretamente o resultado tributável da pessoa jurídica no período em que é apurado, se constituindo na regra geral a ser observada pelos contribuintes.

No entanto, ao contrário do saldo devedor, imediatamente dedutível na determinação do lucro real do período em que é apurado, no caso de saldo credor, o legislador instituiu uma regra que autoriza o contribuinte a protelar a tributação sobre a parcela do resultado que corresponder ao acréscimo do seu patrimônio que decorreu da variação do poder de compra da moeda nacional, o denominado *lucro inflacionário*.

A postergação legal da taxaço do referido lucro compreende o período que vai da sua apuração, até a data em que o ativo permanente daquela forma valorizado é realizado pela pessoa jurídica, mediante as diversas formas em que o fenômeno econômico pode se exteriorizar (alienação, depreciação, baixa por obsolescência, etc).

O exercício dessa faculdade fica subordinado ao atendimento de determinados procedimentos por parte do sujeito passivo, visando atender à metodologia de diferimento do lucro inflacionário, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10650.000254/2001-16

Acórdão n.º : 105-14.089

35

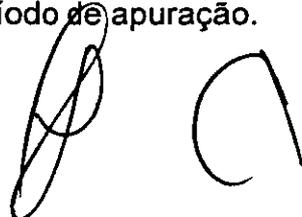
a) no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (e no quadro correspondente da declaração de rendimentos), o valor a ser diferido deve ser excluído na determinação do lucro real, denotando a opção do contribuinte, pelo diferimento, e declarando que aquele valor não compõe o resultado tributável no período, criando, pois, um obstáculo legal à sua tributação de imediato, e impedindo, temporariamente, qualquer ação do Fisco tendente à exigência do imposto a ele correspondente;

(ao contrário do entendimento expressado no voto vencido, o valor dessa forma diferido não compõe o lucro real do período de sua apuração, o qual constitui o fato gerador do imposto, exatamente pela sua exclusão, na determinação do resultado tributável).

b) no mesmo LALUR – e na declaração – será adicionado o valor da parcela do lucro inflacionário realizado em cada período de apuração, que corresponder à aplicação do percentual de realização do ativo permanente no aludido período, sobre o montante do referido lucro anteriormente diferido.

Observe-se que, acordo com as regras originais constantes do artigo 53, do Decreto-lei nº 1.598/1977, a parcela do lucro inflacionário diferido a ser realizada em cada período, dependia, exclusivamente, do percentual de realização do ativo, fazendo com que o diferimento em tela tendesse para o infinito, tendo em vista que poderiam ocorrer situações em que o sujeito passivo não incorria em nenhuma das hipóteses de realização do ativo, não se obrigando a tributar qualquer valor do saldo do seu lucro inflacionário acumulado.

Posteriormente, a legislação instituiu a obrigatoriedade de realização mínima do lucro inflacionário, estipulada em 5% ao ano (ou à base de 1/240, por mês) – artigo 23, da Lei nº 7.799/1989, c/c artigo 30, da Lei nº 8.541/1992; isso significa que o valor do lucro inflacionário apurado em um exercício deveria ser tributado, via adição na determinação do lucro real, em até 20 (vinte) anos, considerando a aplicação daquele percentual sobre o saldo do lucro inflacionário corrigido a cada período de apuração.



35

A própria Lei nº 8.541, de 1992, em seu artigo 32, elevou o aludido percentual de realização mínima para 10% ao ano, ou à razão de 1/120 ao mês, a vigorar a partir do ano-calendário de 1995; assim, o contribuinte teria que, no prazo máximo de 10 (dez) anos, recolher o imposto incidente sobre o lucro inflacionário diferido, visando quitar o débito tributário correspondente ao seu montante.

Relembrado de que forma a legislação trata a tributação do lucro inflacionário apurado pelas pessoas jurídicas, cabe se verificar a aplicação do instituto da decadência sobre a matéria em estudo, se iniciando pela reprodução do conteúdo dos dispositivos do CTN que disciplinam aquele instituto, já transcritos no voto vencido:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

"(. . .)

"§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador: expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (destaquei).

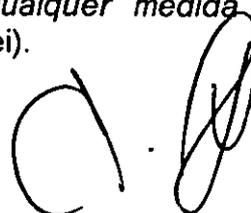
.....

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

"I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

"(. . .)

"Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." (destaquei).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10650.000254/2001-16

Acórdão n.º : 105-14.089

37

Vê-se dos dispositivos transcritos que, quer se considere o imposto de renda como tributo sujeito ao lançamento por homologação, quer se entenda submetido à regra do artigo 173, em ambas as situações, o legislador complementar subordina o início da contagem do prazo decadencial, à efetiva ocorrência do fato gerador, propiciando o direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento, para, somente após caracterizado esse direito, começar a fluir o prazo fatal para o seu exercício.

A análise da sistemática de tributação do lucro inflacionário demonstra com clareza que não se pode invocar a regra geral do prazo quinquenal contado de sua apuração, para a aplicação do instituto, pois se a lei concede ao contribuinte a faculdade de diferir a tributação sobre parcela do aludido lucro, e essa faculdade é exercida, à Fazenda Pública é negado o direito de ação tendente a constituir o crédito tributário, não se lhe aplicando o *disparo* do prazo decadencial no que concerne àquela parcela, nem havendo, também, que se falar que, sobre ela, ocorreu o fato gerador do tributo.

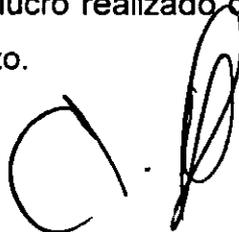
Neste sentido, vejamos como o artigo 116, do CTN, dispõe sobre o momento da ocorrência do fato gerador:

“Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

“I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

“II – tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável.”

Se considerarmos que a matéria sob análise se trata de situação de fato, e que o principal efeito da ocorrência do fato gerador é o nascimento da obrigação tributária, então, na espécie dos autos, o fato gerador somente ocorre no momento em que o contribuinte se obriga a realizar a parcela do lucro realizado diferido proporcional à efetiva realização do ativo permanente que lhe deu azo.



37

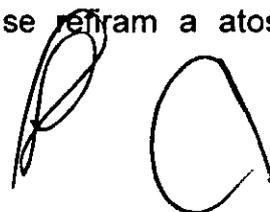
Se, no entanto, considerarmos que se aplica à hipótese de que se cuida, o comando contido no inciso II, a situação jurídica a determinar o nascimento da obrigação tributária só vem a ocorrer, nos termos do direito aplicável – legislação citada – na data em que o ativo que motivou o ganho inflacionário for realizado, determinando a necessidade de tributação da parcela do correspondente lucro antes diferido.

Numa ou noutra hipótese, a data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial não pode ser a da apuração do lucro inflacionário diferido pelo contribuinte, mas sim, aquela em que o legislador elegeu como a que venha a produzir os efeitos da ocorrência do fato gerador, como o nascimento da obrigação tributária, no caso, a data em que o sujeito passivo deve submeter à tributação, a parcela que a lei o obriga a realizar.

Se a lei concede ao contribuinte a faculdade de postergar o pagamento deste tributo, primeiro, indefinidamente, depois, em vinte anos e, por fim, em dez anos, eleger como termo inicial para aplicação do instituto de que se cuida, a data em que o lucro inflacionário foi gerado, e não, a de quando pode ser tributado, não me parece coerente com a aplicação do melhor direito, com a devida vênia do I. Relator do presente litígio e dos demais conselheiros que o acompanharam no seu voto.

Mesmo a tese de que caberia ao Fisco questionar possíveis divergências entre os valores declarados e os controlados pela repartição fiscal, via SAPLI, apenas dentro do prazo daquela forma inaugurado, não se coaduna com o instituto da decadência, o qual, como vimos, somente se aplica à efetiva ocorrência do fato gerador, não podendo ser invocada para procedimentos meramente contábeis ou administrativos, que não interfiram na base impositiva do tributo do período em que aquele fato ocorre.

Não é por outra razão que o legislador ordinário, se fundamentando no parágrafo único do artigo 195, do CTN, determinou a obrigação da pessoa jurídica de conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se referam a atos ou



operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (artigo 4º, do Decreto-lei nº 486, de 1969).

Observe-se que nem o legislador complementar, nem o ordinário, condicionou a guarda dos livros e documentos da escrituração do contribuinte ao prazo genérico de cinco anos da ocorrência do fato gerador, exatamente por vislumbrar situações em que a manutenção de tais elementos se faz necessária por prazos maiores (v.g. processos em curso, bens depreciables com vida útil superior àquele prazo, depreciação acelerada incentivada e, como na hipótese dos autos, tributação nos períodos futuros, em que se dá a realização, do lucro inflacionário diferido).

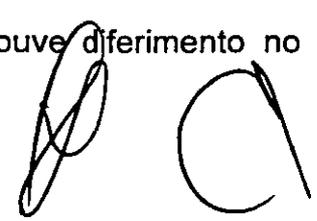
Assim, é insustentável a alegação de que a contribuinte não se obriga a manter elementos probatórios da apuração do lucro inflacionário diferido a ser realizado nos períodos subsequentes, por alegado transcurso do prazo decadencial, tomando por base, a data em que aquele lucro foi gerado, e não o período em que deve ser tributado.

Afastada, em tese, a arguição de decadência passo a analisar a presente exigência, considerando a apreciação contida no voto vencido acerca das provas carreadas aos autos, que estariam a corroborar a conclusão acerca daquela preliminar abraçada pelo I. Relator, que determinou a improcedência do feito, na sua ótica.

DO CONFRONTO DOS DADOS CONTIDOS NO SAPLI E NO LALUR:

De início, se constata que a referida apreciação partiu de premissas equivocadas acerca do conteúdo dos relatórios do SAPLI, em confronto com as cópias do LALUR juntadas pela ora Recorrente, conforme passo a demonstrar:

1. apesar de o conteúdo do SAPLI (fls. 06/09) indicar que nos períodos de apuração posteriores a 1994 não houve apropriação, nem diferimento de lucro inflacionário, isto não significa que o valor do lucro inflacionário acumulado que a Contribuinte buscou tributar com o recolhimento efetuado em 27/12/1994 (fls. 62), correspondeu a todo o saldo pendente de tributação na data eleita pelo legislador para o incentivo fiscal decorrente de sua quitação à alíquota de 5% (31/12/1992), uma vez que houve diferimento no ano-



calendário de 1993, cujo montante não era albergado pelo incentivo previsto no artigo 31, da Lei nº 8.541, de 1992; a cópia do LALUR de fls. 23 ratifica essa assertiva;

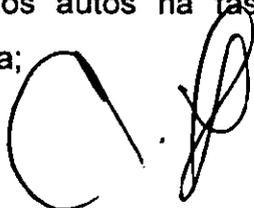
2. além do mais, o próprio LALUR da Contribuinte, em confronto com os dados do SAPLI, demonstra que a divergência de valores constatada, ao contrário do que concluiu o voto vencido, não tem origem em períodos anteriores a 1992, senão vejamos:

a) até o ano-calendário de 1993, o valor do lucro inflacionário realizado demonstrado no LALUR correspondeu, exatamente ao resultado da aplicação do percentual de realização do ativo sobre o montante do lucro inflacionário acumulado na data de encerramento de cada período-base de apuração, denotando a fidedignidade do controle do SAPLI sobre a evolução do lucro inflacionário declarado pela Contribuinte;

b) os valores indicados no LALUR, como realizados em 31/12/1992 e 31/12/1993, são coincidentes com os demonstrados no SAPLI (Cr\$ 1.493.367.524,00 e CR\$ 80.301.710,00, respectivamente), confirmando a afirmação acima;

c) a divergência apurada no procedimento fiscal, na verdade, pode ser explicada pela baixa que a Contribuinte realizou, em 31/07/1994, no saldo do lucro inflacionário acumulado oriundo de períodos-base anteriores a 1992, no valor de CR\$ 335.747,77, constante da página 28 do LALUR (fls. 21, dos autos), sob o histórico: *"VR. DA DECADÊNCIA RECONHECIDA DE ACORDO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ART. 156, V E DECISÃO Nº 162/94 DE 04/07/94 DRF UBERABA"*;

d) observe-se que, no presente procedimento, a Contribuinte havia sido intimada a apresentar o LALUR referente à apuração do lucro real de 1996 – IRPJ/97, assim como, a demonstrar a apuração e realização do lucro inflacionário que possuía na data de encerramento daquele período-base, conforme Termo de fls. 10, o qual não foi atendido; isto torna indevida a censura contida no voto vencido, de que as cópias do referido livro, somente carreadas aos autos na fase impugnatória, deveriam ter sido examinadas pela autoridade lançadora;



e) a sua não apreciação no julgado recorrido, poderia vir a decretar a declaração de nulidade do ato, por cerceamento do direito de defesa, não invocada pelo I. Relator, em face do afastamento da exigência sob o argumento de haver decaído o direito da Fazenda Nacional para formalizar o lançamento, contido em seu voto;

f) a análise dos aludidos documentos nesta ocasião, decorre, tão-somente, da necessidade de demonstrar a fidedignidade do controle do SAPLI, com os valores declarados pela ora Recorrente, com base no conteúdo das cópias do LALUR juntadas pela defesa, até o ano-calendário de 1993, com o objetivo de rebater a tese encerrada no voto vencido.

Assim, quer do ponto de vista da adoção do instituto da decadência à forma de tributação do lucro inflacionário diferido, quer quanto aos equívocos cometidos na apreciação dos dados contidos no LALUR, em confronto com o controle da repartição fiscal consubstanciado no SAPLI, espero haver demonstrado a improcedência dos fundamentos contidos no voto vencido para afastar integralmente a presente exigência.

DO ACATAMENTO PARCIAL DA TESE DE DECADÊNCIA:

No entanto, considerando o relatório apresentado na Sessão em que o litígio foi apreciado, votei no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para afastar da exigência, a parcela correspondente à tributação da realização mínima a que se obrigava a autuada, no ano-calendário de 1995, não mais passível de lançamento, por haver sido alcançado pela decadência.

Com efeito, verifica-se da análise do SAPLI relativo àquele período de apuração (fls. 07), que a contribuinte já não havia realizado naquele ano-calendário, qualquer parcela do lucro inflacionário remanescente apurado posteriormente pelo Fisco, se configurando, portanto, no período, a infração objeto da acusação fiscal (falta de realização mínima obrigatória), a qual voltou a ser observada no ano-calendário de 1996, em que foi arrolada.



Assim, se naquele ano-calendário já restava configurada a existência de saldo de lucro inflacionário diferido não tributado com a alíquota incentivada preconizada pelo artigo 31, da Lei nº 8.541, de 1992, o tratamento tributário a lhe ser dado retornava a ser o geral, que pressupunha a realização mínima obrigatória, a cada período de apuração, nos termos dos artigos 30, 32 e 33, da Lei nº 8.541/1992.

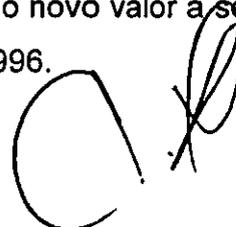
Dessa forma, não tendo a contribuinte cumprido com a norma legal, o Fisco não só poderia, como deveria exigir o imposto daí decorrente, relativo ao aludido ano-calendário, observado o prazo decadencial.

Tal conclusão é consentânea com o fundamento contido neste voto, para afastar a arguição de decadência apresentada pela ora Recorrente, no sentido de que somente se inicia a contagem do prazo extintivo do direito da Fazenda Nacional formalizar a exigência relativa à tributação do lucro inflacionário acumulado, por ocasião de sua realização por parte do sujeito passivo, visto que, enquanto este estiver apto a diferi-lo para períodos posteriores, o aludido direito não pode ser exercido.

DO MÉRITO:

A questão de mérito a ser apreciada no presente litígio fica, portanto, circunscrita ao montante do saldo do lucro inflacionário acumulado a ser considerado na data de encerramento do ano-calendário de 1996, para fins de cálculo do valor que deve ser computado como de realização mínima a ser oferecido à tributação, tendo em vista o voto proferido quanto à preliminar de decadência, no qual se acatou parcialmente a tese da defesa, no sentido de que deveria ter sido observado o montante passível de tributação no ano-calendário de 1995, já alcançado pelo prazo extintivo do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Em conseqüência, do valor do referido saldo, deverá ser deduzida a importância correspondente à realização mínima obrigatória no ano-calendário de 1995 (artigo 33, da Lei nº 8.541/1992), para fins de quantificação do novo valor a ser considerado para o cálculo do montante tributável no ano-calendário de 1996.



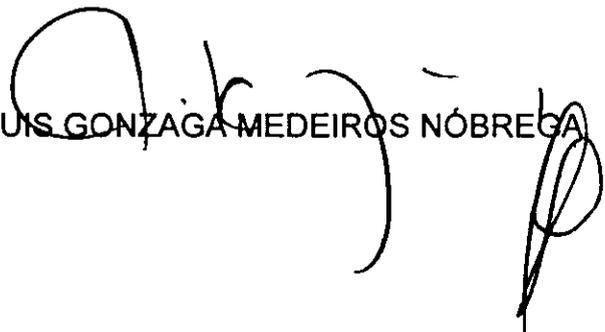
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10650.000254/2001-16
Acórdão n.º : 105-14.089

43

Por todo o exposto, voto no sentido de, acatando em parte a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para afastar da tributação a parcela correspondente à realização mínima do montante do lucro inflacionário acumulado no ano-calendário de 1995, retificando-se, em consequência, a base de cálculo da exigência formalizada, nos termos da legislação de regência.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA

43