



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.005108/2002-48
Recurso nº : 152.201
Matéria : IRPJ – Exs: 1998 a 2000
Recorrente : A. MADEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA – DRJ – RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 24 de maio de 2007
Acórdão nº : 101-96.174

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – LEI Nº
9.065/95, artigo 15.

Súmula 1º CC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

IRPJ - DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO

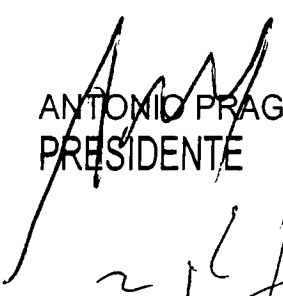
Súmula 1º CC nº 10: O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

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 recursos
interpostos por A. MADEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e,
no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir do saldo do lucro
inflacionário acumulado em 01.01.1997 as parcelas de realizações mínimas
obrigatórias de períodos anteriores, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174



ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE



JOSÉ RICARDO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48

ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

Recurso nº : 152.201

Recorrente : A. MADEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, submetido à apreciação deste Colegiado, interposto em face do Acórdão nº 8.111, de 19/07/2005 (fls. 136 a 146), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro – RJ, que julgou procedente o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração (fls. 109 e ss.) lavrado contra a empresa A. MADEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (CNPJ 28.154.862/0001-98), relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) sobre fatos ocorridos nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, conforme o que se segue.

Demonstrativo – IRPJ	Em R\$
Imposto	534.601,70
Juros de Mora (até 31/10/2002)	452.253,10
Multa Proporcional	400.951,26
Valor do Crédito Tributário Apurado	1.387.806,06

Ao proceder revisão das Declarações de Ajuste Anual de IRPJ da ora recorrente (Registro de Procedimento Fiscal – Revisão Interna nº 07201002002008297) (fl. 01), dos exercícios de 1998, 1999 e 2000, anos-calendário 1997, 1998 e 1999, a Delegacia da Receita Federal (DRF) em Vitória-ES solicitou à contribuinte a apresentação de sua documentação contábil e fiscal, bem como esclarecimentos conforme Termo de Intimação datado de 25/10/2002 (fl. 03).

A Fiscalização trouxe aos autos as declarações de rendimentos e DIPJs da contribuinte (fls. 04 a 45); e demonstrativos do lucro inflacionário e de compensação de prejuízos fiscais (fls. 46 a 54) constantes dos sistemas (SAPLI) da Receita Federal.

PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

A contribuinte, em atendimento à solicitação da DRF, apresentou-lhe esclarecimentos e os documentos solicitados (fls. 56 a 108).

Ao examinar a documentação fiscal da contribuinte, a fiscalização lavrou Auto de Infração (fls. 110), apontando as seguintes irregularidades:

01 – Compensação indevida de prejuízos fiscais apurados tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, nos anos-calendário 1997 e 1998.

Enquadramento legal: arts. 193, 196, inciso III; 197, parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR/1.994); artigos 12 e 15 e parágrafo único, da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e artigo 510, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1.999).

02 – Lucro inflacionário realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, nos termos dos dispositivos legais citados às fls. 111.

Enquadramento legal: arts. 195, inciso I, 418 do RIR/94; art. 8º da Lei nº 9.065/95; artigos 6º e 7º da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1.995 e artigos 249, inciso I e 449 do RIR/1.999.

A contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 29/11/2002. Inconformada com o lançamento, apresentou impugnação em 20/12/2002 (fls. 125 a 133), alegando, em síntese, que:

- a) o Fisco não pode restringir-lhe o direito de compensar, por inteiro, os prejuízos fiscais verificados até 31 de dezembro de 1995, com o lucro tributável de exercícios posteriores. Tal restrição viola o artigo 110, do Código Tributário Nacional e o conceito legal e constitucional de renda;
- b) a não realização do lucro inflacionário no ano de 1993, objeto da segunda parte do lançamento, estaria alcançado pela decadência, pois ocorrido em 1993, há mais de cinco anos do Auto de Infração, portanto;
- c) ao Servidor Público cabe interpretar a lei. Havendo uma lei complementar, não se pode interpretar a lei ordinária em desacordo com ela;
- d) o Imposto de Renda tem como fato gerador a “aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, de renda, assim

entendidos os produtos do capital, do trabalho ou da combinação de ambos"; ou de "proventos" (entendidos como acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de "renda"), como define o artigo 43 do CTN;

- e) as empresas, ao apurarem o lucro tributável pelo IR, têm o direito de abater ou compensar os prejuízos acumulados. Isso é reconhecido pela legislação ordinária ao longo de 50 anos, desde a Lei nº 157, de 25 de novembro de 1947. O Decreto-Lei nº 1.589, de 26 de dezembro de 1977, que atualizou toda a legislação do IRPJ, conciliando-a com a, ao tempo, recém advinda lei das Sociedades por Ações, previu, como não poderia deixar de ser, essa compensação (artigo 64);
- f) a doutrina reconhece, que a limitação imposta pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95 (e conseqüente sucedâneo artigo 15 da Lei nº 9.065 /95), para compensação de prejuízos para apurar ou reconhecer lucro é inconstitucional, pois ofende o conceito de renda ou lucro ali disposto e distorce instituto jurídico de direito privado empregado no texto constitucional;
- g) o artigo 110 do CTN estabelece que "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance e institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela CRFB, Constituições Estaduais, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias". O ramo do Direito Privado responsável pela definição do conceito de lucro é o Direito Comercial, especificamente, o Direito Societário. Aliás, a tradição evidencia, a partir da legislação societária anterior (Decreto-Lei nº 2.627, de 26 de julho de 1940), que o primeiro item a abater da receita das empresas, para lhes determinar o lucro, é o saldo devedor do exercício anterior, ou seja, os prejuízos passados. Logo, foi perfeitamente legal a compensação realizada;
- h) quanto à segunda parte, o fato genérico que a motiva é um fato estático (e não conduta continuada) ocorrido em 1993, como descrito na própria autuação. O lucro inflacionário declarado no ano em comento teria sido menor do que aquele que seria o correto no entendimento do ilustre Autuante;
- i) o direito de glosa na declaração de 1993 já se extinguiu pelo decurso do prazo decadencial, que é de 5 (cinco) anos (artigo 173 do CTN). Essa situação jurídica já se estabilizou, não sendo possível alterá-la, nove anos depois, para então refletir as conseqüências desse novo cenário nos exercícios posteriores.
- j) face aos fatos apresentados, confia no deferimento de sua impugnação com o conseqüente cancelamento da exigência formulada no Auto de Infração.

PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48

ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

Ao apreciar o litígio, a DRJ decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja decisão está assim ementada:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999

Lucro Inflacionário. Decadência. Tratando-se de realização do lucro inflacionário, o prazo decadencial deve ser contado não a partir do momento em que se deu o seu diferimento, mas sim a partir do período no qual deve ser tributada sua realização.

Inconstitucionalidade ou ilegalidade. Arguição. A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa unicamente ao Poder Judiciário.

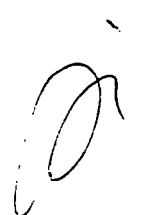
Compensação de Prejuízos Fiscais. Limitação. O prejuízo fiscal poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Lucro Inflacionário Acumulado. Realização. O saldo do lucro inflacionário remanescente em 31/12/95, corrigido monetariamente até essa data, deve ser realizado à parcela mínima de 10% ao ano, se o contribuinte apura o lucro real anual.

Lançamento Procedente

Notificada da decisão de primeira instância em 23/11/2005 (fl. 160), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 02/12/2005 (fl. 161), reiterando todos os argumentos apresentados na peça impugnatória.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ RICARDO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relatório, a matéria em discussão na presente instância diz respeito à falta de adição ao lucro real dos períodos-base de 1997 a 1999, da realização do lucro inflacionário acumulado em percentual legal obrigatório, bem como da não observância do limite de 30% para a compensação dos prejuízos fiscais.

Inicialmente a recorrente insurge-se contra a exigência do crédito tributário, arguindo o direito de compensar a totalidade dos prejuízos fiscais sem a observância do limite de 30%.

Referida matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo, inclusive, sido objeto de súmula (Súmula nº 03 do 1º CC), conforme publicação no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, abaixo transcrita:

Súmula 1ºCC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Portanto, não cabe razão à recorrente, devendo ser mantida a exigência em relação aos prejuízos fiscais indevidamente compensados.

REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO

O segundo item a ser apreciado diz respeito ao não oferecimento à tributação do lucro inflacionário realizado. A recorrente arguiu preliminar de

PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48

ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

decadência, tendo em vista que o fato gerador ensejado teria ocorrido no ano-calendário de 1993.

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

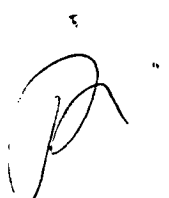
Assim, sendo defeso ao Fisco o lançamento do tributo com base no lucro inflacionário antes da sua realização, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial vincula-se à sua realização.

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

Nesse contexto, conclui-se que a exigência ora questionada foi constituída dentro do prazo decadencial.

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

Noutras palavras, a simples apuração de lucro inflacionário, por si só, não obriga o contribuinte a recolher imposto de renda, porque tal tributação pode ser diferida para o momento de sua realização.



PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

Se a Fazenda Nacional não tem como exigir o recolhimento do tributo antes da realização do valor diferido, não pode efetuar lançamento cujo objetivo seja imputar à contribuinte qualquer ônus pelo descumprimento da obrigação de recolher. E, não podendo a Fazenda Pública proceder ao lançamento, não há sentido fluir, em seu desfavor, o prazo decadencial.

Somente a partir da determinação legal de realização do lucro inflacionário podem as parcelas não realizadas ser exigidas em procedimento fiscal. Logo, é facultado ao Fisco manter o controle do saldo a realizar para fins de exercer seu direito de exigir o tributo sobre a parcela diferida.

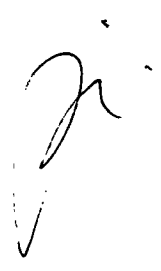
Caso a fiscalização apure lucro inflacionário realizado a menor que o de realização obrigatória, não pode lançar essa diferença se decorrido o prazo decadencial. Entretanto, desde que o Fisco considere como realizado o valor obrigatório a ser adicionado ao Lucro Real, com todos os efeitos decorrentes sobre os períodos posteriores, deve constituir o crédito tributário não decaído.

Referida matéria já se encontra sumulada por este Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme a Súmula nº 10, publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006, reproduzida abaixo:

10 - DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO

Súmula 1ºCC nº 10: O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência.



MÉRITO

O lançamento se refere à tributação de lucro inflacionário que a contribuinte deixou de apurar corretamente.

No que diz respeito a apuração do lucro inflacionário, faz-se necessária algumas ponderações.

A norma legal faculta ao contribuinte o diferimento do lucro inflacionário enquanto não realizado. Contudo, existe a obrigatoriedade de adicionar ao resultado do exercício o valor realizado do referido lucro. Em consequência, durante o período em que a empresa estiver em condições de diferir a tributação, a Fazenda Nacional estará impedida de constituir o crédito tributário.

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

Portanto, à medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação por parte do contribuinte é que a autoridade tributária poderá exercer o direito de constituir o crédito tributário, iniciando-se então a contagem do prazo decadencial, independentemente do período-base em que o lucro inflacionário tenha sido originado. Assim, o que conta para o Fisco é a realização desse lucro.

A Lei nº 6.404/76 estabeleceu a distinção entre escrituração comercial e escrituração fiscal, destacando que as demonstrações financeiras que as empresas estão obrigadas a elaborar devem observar exclusivamente a lei comercial e os princípios gerais de contabilidade.

Por outro lado, o Decreto-lei nº 1.598/77, objetivando tornar exeqüível a apuração do lucro a ser submetido à tributação, instituiu, no seu art. 8º, o

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, no qual devem ser mantidos os registros necessários à determinação do lucro real que não constem da escrituração comercial. O parágrafo 2º do referido art. 8º dispõe que os lançamentos fiscais, 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, à época de sua edição:

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.

Essa distinção 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, mas em virtude do princípio geral da separação da escrituração fiscal, essas normas devem ser interpretadas sempre no sentido de que dizem respeito apenas à determinação do lucro real, não sendo 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 dessa escrituração.

No que respeita 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.

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

Na realidade a matéria objeto do presente recurso não trata simplesmente de lançamento de ofício da correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF, cuja possibilidade de constituição do crédito tributário já não seria mais possível em razão da decadência, mas sim do oferecimento à tributação de valor a menor, nos anos-calendário de 1997 a 1999, por parte da contribuinte, do lucro inflacionário acumulado, o qual não foi devidamente atualizado pela citada correção monetária.

PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

O prazo para a ocorrência da decadência do direito de efetuar o lançamento de ofício é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Anteriormente a essa ocorrência, ao Fisco não é permitido efetuar o lançamento.

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

Assim sendo, ao proceder ao 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 1995.

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. Neste caso, aí sim estaria cometendo uma irregularidade. Senão vejamos: como se poderia aceitar a contagem inicial do prazo decadencial em 31/12/90, com data final em 31/12/95, se o Fisco 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, a partir de 31/12/95. Antes disso, somente se a contribuinte, por opção própria, decida oferecer espontaneamente a parcela de lucro não realizada. Nesse caso, aí sim a contagem do prazo iniciar-se-ia na data do balanço em que houvesse a adição ao lucro real da parcela tributada espontaneamente e por opção da empresa.

No caso, é possível buscar o passado para retificar o efeito presente, pois, em verdade, não se está retificando o passado, mas sim corrigindo um erro presente. Aceitando-se a tese da recorrente, seria 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, não podendo mais o Fisco impedir tal prática irregular.

Nesse caso, não se pode dizer 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, a ele, Fisco, não é permitido qualquer procedimento de ofício antes da ocorrência do fato gerador. Aliás, a determinação legal, como visto anteriormente, é no sentido de que a própria empresa é quem deve manter os controles devidamente atualizados na parte "B" do Lalur e tê-los sempre à disposição da fiscalização.

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

A 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 a 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 inflacionário – tem como data o encerramento dos balanços de 31.12.95 e 31.12.96, antes, portanto, da ocorrência da decadência.

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. 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, nas circunstâncias referidas, é defeso ao Fisco o lançamento do tributo com base no lucro inflacionário antes da realização deste, vinculando-se o termo inicial para a contagem do prazo decadencial à sua realização.

Dessa forma, à medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado e não oferecido à tributação por parte do contribuinte é que a autoridade tributária poderá exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, então, iniciada a contagem do prazo decadencial, independentemente do período-base em que o lucro inflacionário tenha sido originado. O que conta, "in casu", é a realização desse lucro.

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

A recorrente tem razão nesse ponto, pois está favorecida pela decadência de parte da exigência. Trata-se do oferecimento da parcela mínima obrigatória de realização do lucro inflacionário acumulado, realização esta que passou a incidir a partir do ano-calendário de 1989.

Com efeito, cabe mencionar 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.

PROCESSO Nº. : 11543.005108/2002-48
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.174

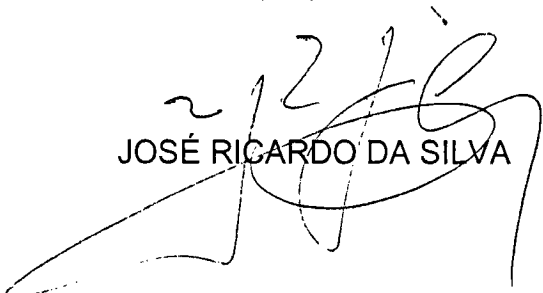
Nesse sentido, devem ser considerados como realizados, ainda que efetivamente não oferecidos à tributação pela contribuinte em suas declarações de rendimentos dos retrocitados períodos-base, a realização efetiva verificada em cada período base ou a parcela mínima de realização exigida em lei, dos dois 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 decadência, devem ser excluídos para efeito da composição do saldo acumulado do lucro inflacionário em 01/01/97.

Dessa forma, devem ser considerados os percentuais mínimos de realização obrigatória para a apuração do saldo correto do lucro inflacionário em 01 de janeiro de 1997.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir do saldo do lucro inflacionário acumulado em 01.01.1997 as parcelas de realizações mínimas obrigatórias de períodos anteriores.

Brasília (DF), em 24 de maio de 2007


JOSÉ RICARDO DA SILVA

