



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 16327.002828/2001-49
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.276 – 1ª Turma
Sessão de 06 de dezembro de 2017
Matéria LUCRO INFLACIONÁRIO - DECADÊNCIA
Recorrente BANCO SANTANDER BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. REQUISITOS.

Deve-se conhecer do Recurso Especial quando atendidos os requisitos do artigo 67, *caput* e parágrafos, e 68, *caput*, do Anexo II do RICARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

LUCRO INFLACIONÁRIO. DECADÊNCIA. EXPURGO DA REALIZAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Devem ser expurgados do saldo do lucro inflacionário a realizar valores que deveriam ter sido adicionados ao resultado tributável há mais de cinco anos e não o foram. Se este expurgo não foi efetuado, o IRPJ e a CSLL calculados sobre o lucro inflacionário estão incorretos, porque apurados sob a influência de parcelas do lucro inflacionário já atingidas pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo (relator) e André Mendes de Moura, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo (relator), André Mendes de Moura e Rodrigo da Costa Possas, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Franco Corrêa. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Possas – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Gerson Macedo Guerra, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Jose Eduardo Dornelas Souza. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao que foi decidido sobre a tributação de lucro inflacionário, relativamente à contagem da decadência.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 103-23.671, de 05/02/2009, por meio do qual a antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, entre outras questões, rejeitou a preliminar de decadência suscitada pela contribuinte na fase de recurso voluntário.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

EMENTA: IRPJ — PRAZO DECADENCIAL — LUCRO INFLACIONÁRIO — REALIZAÇÃO — O início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração.

IRPJ LUCRO INFLACIONÁRIO — REALIZAÇÃO - O diferimento do lucro inflacionário é uma faculdade, assim como o valor a tributar em cada período pode ser maior que o mínimo exigido. A simples falta ou diferença de correção monetária na apuração do lucro inflacionário, constante no Lalur do contribuinte, em determinado período, não constitui nenhuma infração naquele momento, ensejando apenas a tributação em períodos subseqüentes do saldo remanescente não quitado, motivo pelo qual não deve ser usada como marco inicial da contagem do prazo decadencial.

IRPJ. BASE DE CÁLCULO. Para a adequada apuração da base de cálculo do imposto lançado é imprescindível a compensação pela Fiscalização de prejuízos fiscais de períodos anteriores, observados os limites impostos pela legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho (Relator), Alexandre Barbosa Jaguaribe e Régis Magalhães Soares Queiroz. No mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a base de cálculo, vencida a Conselheira Adriana Gomes Rêgo. Designado para redigir o voto vencedor no tocante à decadência, o Conselheiro Antonio Bezerra Neto. O Conselheiro Carlos Pelá declarou-se impedido, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DOS FATOS

- trata-se de Procedimento Administrativo (PA) instaurado por meio da lavratura de Autos de Infração (Ais) de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre (i) alegada diferença de correção monetária do lucro inflacionário realizado em 1987; e (ii) suposta omissão de receitas;

- para ambas as infrações alegadas, o período autuado abrangeria os anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, valendo observar que, especificamente quanto ao lucro inflacionário, a adoção de tal interregno decorreria da tentativa do Sr. Fiscal de esquivar-se da clara decadência operada em relação ao período em que de fato teria ocorrido a suposta infração: 1987;

DO CABIMENTO DESTE RECURSO POR CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS AUTORIZADORES

- a C. Turma *a quo*, por maioria devotos, afastou o argumento de decadência total e manteve a autuação sobre lucro inflacionário, mas adotando a premissa equivocada de que a autuação versaria sobre lucro inflacionário diferido para o ano-calendário de 1995 e não realizado, o que impactaria sobre o IRPJ e a CSLL devidos no período autuado (1996 a 1998);

- porém, a autuação em disputa não recai sobre lucro inflacionário diferido para 1995, mas sobre suposta diferença de correção monetária de lucro inflacionário realizado em 1987;

- ao julgar situação fática análoga, a C. CSRF asseverou ser decadente o lançamento de eventuais diferenças, seja de correção monetária, seja de lucro inflacionário, quando além do quinquênio legal contado do período em que realizado o respectivo saldo de lucro inflacionário (Doc. 03). Veja-se a ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 1997, 1998, 1999. LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZAÇÃO INTEGRAL DECADÊNCIA. Conforme enuncia a Súmula CARF nº 10, o prazo decadencial de constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período em que foi realizado ou em que, em face da legislação de regência, deveria ter sido realizado. A tributação

favorecida veiculada pelo art. 31, V, da Lei nº 8.541/1992 não admite realização parcial, devendo incidir sobre o saldo integral do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF. O ano calendário em que foi exercida a opção pela tributação favorecida, mediante pagamento do imposto correspondente em quota única, representa o período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado o saldo integral do lucro inflacionário diferido e do saldo credor da diferença IPC/BTNF. Eventuais diferenças só poderiam ser exigidas pelo fisco dentro do quinquênio legal previsto para realização do lançamento tributário, em conformidade com o art. 150, § 4º, do CTN." (Acórdão CSRF nº 9101-002.001, de 21/08/2014, Relator(a): Valmir Sandri)

- no mesmo sentido, a extinta C. 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes reconheceu a decadência operada sobre autuação lavrada mais de 5 (cinco) anos após o átimo da realização do lucro inflacionário (Doc. 04), como se depreende da ementa abaixo transcrita:

"IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO INTEGRAL - DECADÊNCIA.

O termo inicial para contagem do prazo de decadência do direito do fisco de formalizar exigências decorrentes de realização a menor do lucro inflacionário diferido é o período em que se deu o oferecimento com ofensa à Lei. Se faltou correção monetária na realização integral do lucro inflacionário, inequivocamente manifestada na Declaração de Rendimentos, o fisco deveria ter agido nos cinco anos que se seguiram à realização integral informada em 1991.

IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - FALTA DE APLICAÇÃO DA DIFERENÇA IPC/BTNF AO SALDO EM 31.12.89 - DECADÊNCIA.

O índice que representa o diferencial entre o IPC e o BTNF deveria ser aplicado ao saldo de lucro inflacionário existente em 31.12.89. A realização do valor assim resultante era exigível a partir do ano-calendário de 1993, portanto, a falta dessa correção autoriza o fisco a exigí-la como integrante do saldo a realizar em 31.12.95.

IRPJ/CSLL - DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF/90 - DECADÊNCIA - RECÁLCULO PELO FISCO.

Na contagem do prazo decadencial para exigências tributárias decorrentes de erros cometidos na interpretação das regras aplicáveis à correção determinada pela Lei nº 8.200/91, deve-se levar em conta o início do cômputo na apuração do lucro real dos efeitos da correção complementar. Assim, apurado saldo devedor, cada parcela excluída, a partir do ano-calendário de 1993, tem, na data da exclusão, o início da contagem do prazo fatal. Em caso de saldo credor, o início do prazo decadencial se dá a partir do momento em que o contribuinte opta por diferir seu valor, e a cada parcela realizada a partir de 1993. No caso, o contribuinte nada diferiu a título de correção monetária complementar de 1990 porque sustenta apuração de saldo devedor. Por isso, não pode o fisco recalcular,

integralmente, a correção monetária da diferença entre o IPC e o BTNF, no ano de 2000.

IRPJ - PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO - Não se conhece no mérito da matéria submetida à tutela judicial.

IRPJ - MULTA ISOLADA - A falta de recolhimento das estimativas mensais, sem que o contribuinte prove, por balanços ou balancetes mensais, que a suspensão se deu pela apuração de prejuízos fiscais no curso dos anos-calendário de 1997 e 1998.." (Acórdão CC nº 107-07.934, de 23/02/2005, Relator(a): Luiz Martins Valero)

- em adição, destaca-se o cabimento do presente recurso inclusive à luz da Súmula CARF nº 10, eis que, como assentado nos v. Acórdãos Paradigmas, eventuais diferenças de correção monetária na realização de lucro inflacionário somente podem ser exigidas dentro do quinquênio legal previsto no art. 150, §4º, do CTN;

- a seguir, passa-se a demonstrar o dissídio jurisprudencial na matéria, que viabiliza a interposição e o provimento deste recurso, bem como o mérito da discussão, clamando-se para que os entendimentos firmados nos v. Acórdãos Paradigmas sejam aplicados neste caso, cancelando-se integralmente as autuações;

DA DECADÊNCIA OPERADA *IN CASU*

DO DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL

- a identidade fática entre o presente caso e os v Acórdãos Paradigmas está evidenciada no quadro abaixo: [...];

- é patente a identidade fática entre os casos, pois, em todos, discute-se o termo inicial do prazo decadencial para autuação de IRPJ e CSLL sobre diferença de correção monetária na realização de saldo de lucro inflacionário;

- porém, apesar da identidade dos fatos, foram aplicadas interpretações divergentes: [...];

- resta demonstrado, portanto, o dissídio jurisprudencial quanto ao termo inicial do prazo decadencial para que a D. Autoridade Fiscal autuassem parcela relativa à diferença de correção monetária na realização integral do saldo de lucro inflacionário acumulado;

MÉRITO

- a Recorrente realizou integralmente o saldo de lucro inflacionário objeto de autuação ao final do ano-calendário de 1987, sendo que o lançamento em debate decorre de divergência quanto à correção monetária, conforme verificado no v. Acórdão Recorrido, *in verbis*: [...];

- note-se que a efetiva realização do saldo de lucro inflacionário em 1987 foi devidamente informada ao Fisco, tanto que o próprio Sr. Auditor-Fiscal que lavrou a autuação

a reconheceu, pelo que, o lançamento de eventual diferença deveria ocorrer dentro do prazo de 5 (cinco) anos — i.e., 31/12/1992, sob pena de operar-se a decadência;

- aplicando-se a contagem do prazo decadencial prescrita no art. 150, §4º, do CTN, verifica-se que o fato gerador ocorrido ao fim do ano-calendário de 1987 foi atingido pela decadência, uma vez que o prazo de 5 (cinco) anos para lançamento de eventuais diferenças apuradas teria findado até 31/12/1992, enquanto que os Ais em tela foram cientificados à Recorrente em 19/12/2001;

- *ad argumentandum*, também pelo art. 173, I, do CTN, operou-se a decadência dos lançamentos, eis que o lustro se esgotaria 31/12/1993;

- por tais razões, forçoso que seja reconhecido que o lançamento em testilha encontra-se atingido pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, extinguindo-se os pretensos débitos relativos aos períodos de 1996, 1997 e 1998, uma vez que decorrentes de supostas diferenças de correção monetária na realização do lucro inflacionário acumulado ao final do ano-calendário de 1987, as quais a D. Fiscalização possuía informações suficientes para identificar e, assim, lançar parcela faltante;

SUBSIDIARIAMENTE: DA INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DO IRPJ E DA CSLL

- o art. 43 do CTN elege como base tributável do IRPJ e da CSLL o acréscimo patrimonial, *in verbis*: [...];

- por sua vez, o lucro inflacionário é uma grandeza que, a despeito de sua denominação, em nada se identifica com lucro, propriamente dito, eis que decorre de mera correção monetária de ativos, sem acrescer qualquer valor além daquele necessário a preservar o valor aquisitivo da moeda, afastando, assim, os efeitos corrosivos da inflação;

- diante disso, não há que se falar em acréscimo patrimonial decorrente do lucro inflacionário, motivo pelo qual o lucro inflacionário não pode ser submetido à incidência do IRPJ e da CSLL;

- nesse sentido, o E. Superior Tribunal de Justiça (STJ) já publicou diversos informativos de jurisprudência — i.e., publicação que divulga teses firmadas pelo Tribunal, selecionadas pela novidade em seu âmbito e pela repercussão no meio jurídico — asseverando que o IRPJ e a CSLL incidem apenas sobre o lucro real, não abrangendo o lucro inflacionário, conforme imagens retiradas do seu sítio eletrônico abaixo colacionadas: [...];

- conclui-se, portanto, que o lucro inflacionário não é passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL, sendo totalmente improcedente os Ais em testilha;

DO PEDIDO

- em vista de todo o exposto, estando comprovado o cabimento do presente Recurso Especial, pugna-se para que seja conhecido e provido, reformando-se o v. Acórdão Recorrido na parte em que desfavorável à ora Recorrente, para que seja dado provimento integral ao Recurso Voluntário, cancelando-se integralmente a exigência em testilha.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 30/11/2015, deu seguimento ao recurso com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Afirma a recorrente a existência de jurisprudência administrativa divergente, no sentido de ser decadente o lançamento de eventuais diferenças, seja de correção monetária, seja de lucro inflacionário, quando além do quinquênio legal contado do período em que realizado o respectivo saldo de lucro inflacionário.

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, o Acórdão nº 9101-002.001, de 21/08/2014 (inteiro teor às fls. 523/528) e o Acórdão nº 107-07.934, de 23/02/2005 (inteiro teor às fls. 529/552).

Antes de analisar os paradigmas, considero conveniente transcrever alguns excertos do voto vencido e do voto condutor do acórdão recorrido (grifos não constam do original), de forma a melhor esclarecer acerca da decisão e de seus fundamentos:

[...]

Passo, então, a apreciar o primeiro paradigma apresentado.

[...]

Resumindo a situação do 1º paradigma: o Colegiado considerou como marco inicial, para fins da contagem do prazo decadencial, o ano em que o contribuinte exerceu a opção legal de realização integral do lucro inflacionário. A exigência de eventual diferença somente poderia ser feita dentro dos cinco anos, contados daquela data.

Ao contrário, o acórdão recorrido, diante da insuficiência do pagamento para quitação do saldo integral do lucro inflacionário, considerou que a diferença teria sido diferida pelo contribuinte, e que a contagem do prazo decadencial deveria ser feita a partir do momento em que exigível a realização de tal diferença. Observe-se que a circunstância de tratar-se de tentativa de realização integral do lucro inflacionário somente é mencionada no relatório e no voto vencido. Ao que se pode depreender, tal circunstância não foi relevante para a posição vencedora, mas tão somente a existência de uma diferença não quitada cuja realização foi tida por diferida.

Desta forma, considero comprovada a divergência alegada, no que tange ao 1º paradigma apresentado.

Passo a apreciar o segundo paradigma.

[...]

Resumindo: no 2º paradigma, da mesma forma que ocorreu no 1º paradigma, o Colegiado considerou como termo inicial, para fins da contagem do prazo decadencial, o ano em que o contribuinte exerceu a opção legal de realização integral do lucro inflacionário. A exigência de eventual diferença somente poderia ser feita dentro dos cinco anos, contados daquela data.

Também aqui, portanto, se encontra configurada a divergência jurisprudencial.

Com essas considerações, conclui-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada para ambos os paradigmas apresentados, sendo cumpridos os requisitos estabelecidos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF.

Em 10/12/2015, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 15/12/2015 o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

DA INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL

- preliminarmente, requer a União seja inadmitido o Recurso Especial, pois a recorrente pretende ver reformado julgado que adota o entendimento que posteriormente foi consolidado em Súmula deste CARF;

- a decisão recorrida adotou o entendimento de que o início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração;

- o entendimento do CARF sobre a matéria em questão foi pacificado pela edição da Súmula CARF nº 10, que assim dispõe:

Súmula CARF 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.

- conforme o disposto no §3º do art. 67 do Regimento Interno do CARF, “não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso”;

- pela leitura das disposições do RI-CARF que regulamentam o cabimento do recurso especial e estando evidente que a decisão recorrida adota entendimento consolidado por Súmula do CARF, entende a Fazenda Nacional que não pode ser conhecido o recurso especial apresentado pelo contribuinte no processo em epígrafe;

DA IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE.

- a lei estabelece 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;

- portanto, sendo proibido ao Fisco o lançamento do tributo com base no lucro inflacionário antes da sua realização, não há que se falar em início do prazo decadencial enquanto não se efetivar tal realização;

- isto porque, o fenômeno relevante para a decadência, nestes casos, é a realização do lucro, e não a sua apuração contábil. Se a Fazenda não pode exigir o

recolhimento do tributo antes da realização do bem, não pode também efetuar nenhum lançamento cujo fulcro seja imputar ao contribuinte o descumprimento da obrigação de recolher. E não podendo a Fazenda lançar, não se pode pensar em decurso do prazo decadencial a seu desfavor;

- assim, o cômputo do prazo decadencial, nos casos de diferimento da tributação do lucro inflacionário, inicia tão-somente com a realização do referido lucro (seja pela realização dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, seja pela aplicação do percentual mínimo legal, seja pela obrigatoriedade de realização integral do saldo a diferir ainda existente), uma vez que somente a partir desse momento poderia o fisco tributar o ganho dele decorrente;

- ora, se no caso dos presentes autos constatou-se, exatamente, a falta de realização do Lucro Inflacionário existente em 31/12/1995 nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, não há que se falar sequer em início do prazo decadencial e, com menos razão ainda, no seu decurso total;

- com efeito, sendo o lucro inflacionário um ganho não financeiro cuja tributação pode ser diferida, não há como dar início ao prazo decadencial no período em que foi ele apurado caso tenha a interessada se utilizado dessa faculdade, uma vez que a Fazenda Nacional não poderia constituir o crédito tributário correlativo enquanto a pessoa jurídica estivesse legalmente apta a diferi-lo;

- desse modo, apenas na medida em que o referido lucro inflacionário fosse sendo realizado, poder-se-ia ser exercitado o direito de o fisco tributar o ganho dele decorrente, sendo, então, iniciada a contagem do prazo decadencial pertinente ao lançamento de ofício;

- sendo lançamento de ofício, para fins de contagem de prazo decadencial não se aplica o art. 150, §4º, do CTN e sim, o art. 173, I, que assim dispõe: [...];

- como se vê, não há que se falar no prazo previsto no art. 150, §4º do CTN. Ao contrário, sob o amparo do art. 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do art. 173 do CTN;

- assim, à medida que o lucro inflacionário fosse sendo realizado e não oferecido à tributação por parte do contribuinte é que a fiscalização poderia exercer o direito de constituir o crédito tributário, sendo, a partir de então, iniciada a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, independentemente, do período base em que o lucro inflacionário tenha sido originado;

DO PEDIDO

- em face do exposto, pugna a Fazenda Nacional para que seja negado conhecimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte;

- caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório.

Processo nº 16327.002828/2001-49
Acórdão n.º **9101-003.276**

CSRF-T1
Fl. 598

Voto Vencido

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Não há como conhecer do recurso.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ e CSLL sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998.

A autuação de IRPJ foi motivada pela constatação de duas infrações: falta de realização do saldo de lucro inflacionário acumulado e omissão de receita. O lançamento de CSLL só envolveu a infração relativa à omissão de receita.

Extraio do Termo de Verificação Fiscal as informações necessárias para a compreensão das infrações apuradas:

Parâmetro 5 — Lucro Inflacionário

O parâmetro 5 apontado pelo SAPLI — Demonstrativo do Lucro Inflacionário — se refere a saldo de lucro inflacionário do ano de 1986 que deveria ser realizado no ano de 1996 no mínimo em 10%, conforme Demonstrativo do SAPLI anexo a este termo.

O que se verifica através do LALUR apresentado pelo contribuinte é que no ano de 1987 a atualização do saldo do lucro inflacionário não foi feita corretamente.

Pelo fator de correção do saldo de 1986 para 1987 aplicado pelo SAPLI, de 4,3769, o valor do saldo do lucro inflacionário seria de Cz\$ 64.940.179,00 e o valor apresentado e realizado pelo contribuinte, conforme o LALUR, foi de Cz\$ 64.044.372,00.

Tal diferença resultou no valor de Cz\$ 895.807,00 (Moeda: Cruzado) que atualizado até 1996, resulta em R\$ 1.683.082,89.

[...]

Mensagem 20 — Omissão de Receita

O Sistema Malha apontou a omissão de receitas no valor de R\$ 2.054.637,10.

Tal omissão é verificada em confronto com as DIRF's (Declaração de Imposto de Retido na Fonte) constantes nos sistemas de controle da Receita Federal.

[...]

As exigências fiscais foram mantidas na primeira instância administrativa. A decisão de segunda administrativa (acórdão ora recorrido), por sua vez, manteve parcialmente as exigências, fazendo alguns ajustes na base de cálculo, relativamente à compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores.

Em sede de recurso especial, a contribuinte suscita divergência em relação à tributação do saldo de lucro inflacionário acumulado. Ela alega que a infração relativa ao lucro inflacionário ocorreu em 1987 e que, sendo assim, o crédito tributário estaria decaído, já que o lançamento somente foi realizado em 19/12/2001.

A contribuinte também apresenta outros argumentos adicionais, no sentido de que o lucro inflacionário não pode caracterizar fato gerador do IRPJ, porque não configura acréscimo patrimonial. Essa matéria, entretanto, na forma como foi apresentada não pode ser objeto do recurso especial, porque a contribuinte não alegou divergência no âmbito do CARF, e também não apresentou paradigma em relação a isso.

A Câmara Superior não é uma terceira instância, destinada a fazer uma revisão ampla dos argumentos não acolhidos nas fases anteriores, de modo que o objeto do recurso especial consiste apenas na matéria relativa à decadência da tributação do lucro inflacionário, para a qual a contribuinte apresentou paradigmas destinados a demonstrar a existência de divergência jurisprudencial no âmbito do CARF.

Com a apresentação de contrarrazões, a PGFN alega que o recurso não pode ser conhecido, porque a decisão recorrida adotou entendimento consolidado por Súmula do CARF, no caso, a Súmula CARF nº 10:

Súmula CARF 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.

A PGFN argumenta que a decisão recorrida adotou o entendimento de que o início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração, e que, por isso, o recurso não pode ser conhecido, conforme art. 67, §3º, do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

De fato, o voto vencedor que orientou o acórdão recorrido afastou a decadência, consignando que "o início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração", na linha do entendimento manifestado pela referida súmula, e isso realmente inviabiliza o conhecimento do recurso especial.

Não deixo de perceber, contudo, que o voto vencido constante do acórdão recorrido procurou empregar a mesma súmula para extrair conclusão oposta, ou seja, de que haveria decadência, enfocando, nesse caso, a segunda parte da súmula: "do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ...".

Para tanto, esse voto vencido trouxe várias decisões, semelhantes aos paradigmas ora apresentados para a caracterização da divergência jurisprudencial, mas a tese da decadência não prevaleceu no voto vencedor do acórdão recorrido, porque a situação destes autos é distinta daquelas onde a Súmula CARF nº 10 é aplicada para fins de reconhecimento de decadência (segunda parte da súmula).

Aliás, esse é um outro problema para a admissibilidade do recurso especial sob exame.

É que os paradigmas trataram de situações em que o contribuinte abre mão do direito ao diferimento da tributação (em troca de algum benefício), e opta pela realização integral do lucro inflacionário em um determinado momento (que é antecipado), o que não ocorreu nos presentes autos.

Vale destacar que a opção prevista em lei para a realização integral do lucro inflacionário de forma antecipada e incentivada (com algum benefício fiscal, p/ ex., tributação com alíquota reduzida) nada tem a ver com o fato de o contribuinte realizar parcela maior do que ele deveria ter realizado, pensando ainda que estava realizando a totalidade de seu saldo, conforme seus controles internos, que foi o que ocorreu nos presentes autos.

Nesse caso, a parcela não realizada (em razão de algum erro no controle dos saldos acumulados) continua diferida, porque não havia nada que obrigasse o contribuinte a realizá-la em determinado momento, de forma antecipada. Essa obrigação não surge pelo simples fato de o contribuinte pensar equivocadamente que está realizando integralmente os saldos acumulados, mormente quando ele, mesmo incorrendo em erro, realiza uma parcela maior do que aquela que estava obrigado a realizar.

Ou seja, se o contribuinte não estava obrigado a realizar antecipadamente o lucro inflacionário (porque não se obrigou a isso para desfrutar de algum benefício), e se ele realizou o mínimo a que estava obrigado no período, não há que se falar em perda do direito ao diferimento dessa tributação (para o contribuinte), e nem em início de contagem do prazo decadencial (para o Fisco).

Não é difícil perceber a relação entre esses dois eventos. A contagem da decadência só é iniciada porque o contribuinte perde o direito de diferir a tributação dos saldos de lucro inflacionário (e isso não ocorreu no presente caso).

Nesse passo, é importante observar que o primeiro paradigma trata de situação em que o contribuinte fez opção pela tributação de todo o saldo existente de lucro inflacionário em 31/12/1992, com a alíquota reduzida de 5%, aproveitando o benefício instituído pelo art. 31 da Lei 8.541/1992. O voto que orientou o referido acórdão explicita bem as razões pelas quais a decadência foi reconhecida naquele caso:

[...]

Com o devido respeito, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deixou de aplicar a Súmula CARF nº 10, que enuncia:

[...]

Nos termos do entendimento sumulado, é irrelevante, para fins de contagem do prazo decadencial, o período em que o lucro inflacionário foi diferido, sendo relevante apenas o período em que foi realizado ou em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado.

A tributação favorecida veiculada pela Lei nº 8.451/92 não admite a realização parcial, devendo obrigatoriamente ser recolhido o tributo sobre o saldo total. No caso concreto, o período de realização do saldo integral do lucro inflacionário, por força de opção legal exercida pelo contribuinte, foi o ano-calendário de 1993. Se o recolhimento se deu por valor inferior, eventuais diferenças só podem ser exigidas pela Fazenda Nacional enquanto não alcançada pela decadência.

Nos termos do que enuncia a Súmula CARF nº 10, o prazo decadencial é contado do período em que, por força da opção legal exercida pelo Recorrente, o lucro inflacionário deveria ter sido realizado na sua integralidade, no caso concreto, o ano-calendário de 1993.

Por conseguinte, em 27 de dezembro de 2002, quando aperfeiçoado o lançamento pela ciência do sujeito passivo, encontrava-se o crédito extinto pela decadência.

(grifos do original)

Por sua vez, o segundo paradigma trata de situação semelhante à do primeiro, abordando caso de "realização integral do lucro inflacionário, inequivocamente manifestada na Declaração de Rendimentos" apresentada em 29/05/1991.

Essa decisão, invocando precedentes idênticos ao primeiro paradigma, entendeu que estavam decaídas as parcelas que obrigatoriamente deveriam ter sido realizadas em 29/05/1991, e que não estavam decaídas as parcelas que não estavam incluídas entre as que deveriam ter sido realizadas obrigatoriamente em 29/05/1991.

Aliás, o segundo paradigma manifesta expressamente o entendimento de que um erro cometido pelo contribuinte no controle dos saldos acumulados (mesma situação que ocorreu nos presentes autos) não pode sustentar a alegação de decadência:

[...]

As omissões de correção monetária se deram nos anos de 1981 e 1990 mas o descompasso só foi constatado em ação fiscal (malha fazenda) levada a efeito no ano de 2000, referida ao ano-calendário de 1995.

É sobejamente sabido que a correção monetária tem por função a mera recomposição de valores históricos. Assim, o saldo nominal apresentado pela empresa, no ano de 1995 deveria representar os mesmos valores diferidos e ainda não tributados no passado.

Argumentar que o "erro" (a não correção) se deu nos anos de 1980 e 1990 e que o fisco deveria ter agido nos cinco anos subseqüentes para não perder seu direito é um exercício de puro sofisma. Como visto, o fisco só pode agir quando constatada realização em valores menores que os legalmente exigidos, exatamente para exigir as diferenças.

São casos em que a discussão, que à primeira vista aparenta estar relacionada a prazo decadencial, na realidade, vincula-se a uma questão temporal originária de fatos que nascem ou se formam em um exercício e repercutem em vários exercícios subseqüentes.

Por isso, entendo não ser sustentável o argumento de decadência nas hipóteses de omissão de correção monetária, por erro na aplicação do índice em 1981 e por falta da correção do saldo de lucro inflacionário a realizar em 31.12.89.

(grifos acrescentados)

E nesse aspecto o segundo paradigma é, inclusive, convergente com o acórdão recorrido, na parte em que este entende que não poderia contar a decadência a partir de 1987, quando a contribuinte aplicou o índice errado para a correção dos saldos de lucro inflacionário.

O reconhecimento da decadência pelo segundo paradigma (e apenas para parte dos valores) só ocorreu porque em um determinado momento o contribuinte abriu mão do direito ao diferimento da tributação, aderindo a um regime tributário mais benéfico que impunha a realização integral do lucro inflacionário (realização antecipada obrigatória), situação que não se verifica no caso dos presentes autos.

Vale reproduzir a sequência do voto que orientou o segundo paradigma:

Entretanto, na Declaração de Rendimentos do ano-base de 1990, exercício de 1991, antes da correção monetária complementar relativa à diferença entre o IPC e o BTNF determinada pela Lei nº 8.200, de 28.06.91, a empresa, mediante registro na Linha 11 do Quadro 06 do Anexo 2, levou, claramente, ao conhecimento da administração tributária que estava realizando integralmente (100%) o seu lucro inflacionário acumulado.

Eis aí o termo inicial do prazo decadencial para que o fisco exigisse eventuais insuficiências na realização do saldo até aquela data, inclusive de correção monetária.

Com efeito, naquele outro caso, o contribuinte informou em sua declaração de rendimentos referente ao ano-base de 1990 que estava realizando integralmente o saldo de lucro inflacionário acumulado até então, antes mesmo de proceder à correção complementar IPC/BTNF determinada pela Lei 8.200/1991.

Ou seja, o contribuinte abriu mão do diferimento da tributação, em troca de não ter que fazer a correção complementar IPC/BTNF para essa parcela dos saldos de lucro inflacionário. Com isso, a realização dessa parcela dos saldos de lucro inflacionário se tornou obrigatória, o que possibilitou o início da contagem da decadência.

Ou ainda, o segundo paradigma trata de várias "rubricas" de lucro inflacionário. São vários pedaços de lucro inflacionário que vão compor no final o saldo que a fiscalização pretendeu tributar naquele processo.

Mas a parte que nos interessa é a parcela referente a uma diferença apurada em relação a 1981.

Quando o legislador instituiu a correção complementar IPC/BTNF para 1990, ele consignou que as parcelas que não tivessem sido realizadas até 31/12/1990, deveriam sofrer essa correção complementar. Assim, se o contribuinte realizasse todo o saldo gerado e acumulado até 31/12/1990, não precisaria fazer essa correção complementar. Foi por isso que na DIRPJ do ano-base de 1990, apresentada em 1991, constava um campo específico para o contribuinte informar que estava realizando integralmente o saldo de lucro inflacionário, antes mesmo de fazer a correção complementar IPC/BTNF.

Foi isso o que ocorreu no caso do segundo paradigma.

O contribuinte informou na DIRPJ que estava realizando integralmente o saldo de lucro inflacionário, antes mesmo de proceder a correção complementar.

Então, em relação à diferença apurada no ano de 1981, o segundo paradigma inicialmente esclarece que não contaria a decadência a partir de 1981 (e nessa parte que ele é convergente com o recorrido). Mas depois ele menciona que quando o contribuinte realiza integralmente esse saldo de 1981 em 29/05/1991 (data da entrega da DIRPJ) (o correto seria dizer 31/12/1990), teria que contar a decadência a partir daí.

Ou seja, como o contribuinte informou na DIRPJ que estava realizando integralmente o saldo acumulado até então (31/12/1990), antes mesmo de fazer a correção complementar IPC/BTNF 1990 (e esse era o benefício auferido pelo contribuinte), as diferenças relacionadas a essa parcela passaram a ser exigidas a partir daí. Por isso, foi reconhecida a decadência em relação a essa parcela.

O contribuinte abre mão do diferimento da tributação, e faz a realização integral dos saldos de LI em 31/12/1990, antes de fazer a correção monetária complementar IPC/BTNF sobre esses saldos. Ele troca o diferimento pela dispensa de fazer a correção complementar (benefício que consta no art. 40 do Decreto nº 332, de 91), e com isso se obriga a realizar integralmente (antecipadamente) aqueles saldos.

A lógica é exatamente a mesma da realização antecipada/incentivada com base na posterior Lei 8.541/1992, mas o segundo paradigma não deixa isso muito explícito, embora aponte o tempo todo para isso.

A seguinte decisão é bastante instrutiva:

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM JUIZ DE FORA - 1 ° TURMA

ACÓRDÃO Nº 09-12482 de 14 de Fevereiro de 2006

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: LUCRO INFLACIONÁRIO. DIFERENÇA IPC/BTNF. REALIZAÇÃO INTEGRAL DO SALDO EM 1990. À luz do art. 40 do Decreto nº 332/91, só cabe a apuração de diferença de correção monetária – IPC/BTNF sobre os valores registrados no Lalur desde o balanço de 1989, que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991. Havendo realização integral do saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31 de dezembro de 1989, na declaração do ano-base de 1990, não procede o ajuste fiscal.

Ano-calendário: : 01/01/1998 a 31/12/1998

O segundo paradigma ainda reconheceu a decadência para uma outra parcela de lucro inflacionário, que foi apurada após a Fiscalização lançar mão dos documentos contábeis e fiscais da empresa relativos ao ano de 1990 para refazer de ofício (em 2000) toda a apuração da correção monetária em relação àquele período de 1990.

E é bastante evidente que essa situação não guarda nenhuma semelhança com a tratada pelo acórdão recorrido, onde o que esteve em questão foi apenas um erro na correção de valores (saldos de lucro inflacionário) apurados pela própria contribuinte.

A parte inicial deste voto esclarece bem os contornos da questão sobre o lucro inflacionário no presente processo. Em 1987, a contribuinte não atualizou corretamente o saldo de lucro inflacionário por ela mesma apurado, e essa diferença, ao longo do tempo, acabou resultando num saldo ainda a realizar.

Assim, não há paralelo entre o acórdão recorrido e os paradigmas, que permita a caracterização de divergência a ser sanada mediante processamento de recurso especial. As situações distintas justificam as diferentes decisões. E na parte em que o recorrido é semelhante ao segundo paradigma, as decisões são, inclusive, convergentes.

Acaso vencedor, proponho a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE.

1- Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso (RICARF, art. 67, §3º). Súmula CARF 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. O voto vencedor que orientou o acórdão recorrido afastou a decadência, consignando que "o início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração", na linha do entendimento manifestado pela Súmula CARF nº 10, e isso inviabiliza o conhecimento do recurso especial.

2- A falta de comprovação de divergência também inviabiliza o processamento do recurso especial. Os paradigmas trataram de situações em que o contribuinte abre mão do direito ao diferimento da tributação (em troca de algum benefício), e opta pela realização integral do lucro inflacionário em um determinado momento (que é antecipado), o que não ocorreu nos presentes autos. A opção prevista em lei para a realização integral do lucro inflacionário de forma antecipada e incentivada (com algum benefício) nada tem a ver com o fato de o contribuinte realizar parcela maior do que ele deveria ter realizado, pensando ainda que estava realizando a totalidade de seu saldo, conforme seus controles internos, que foi o que ocorreu nos presentes autos. Não há paralelo entre o acórdão recorrido e os paradigmas, que permita a caracterização de divergência a ser sanada mediante

processamento de recurso especial. As situações distintas justificam as diferentes decisões.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da contribuinte.

Por restar vencido na preliminar de não conhecimento, passo a tratar do mérito do recurso.

Como mencionado anteriormente, o objeto do recurso especial sob exame consiste apenas na matéria relativa à decadência da tributação do lucro inflacionário, para a qual a contribuinte apresentou paradigmas destinados a demonstrar a existência de divergência jurisprudencial no âmbito do CARF.

Os outros argumentos adicionais apresentados pela contribuinte, no sentido de que o lucro inflacionário não pode caracterizar fato gerador do IRPJ, porque não configura acréscimo patrimonial, na forma como foram apresentados, não podem ser objeto do recurso especial, porque a contribuinte não alegou divergência no âmbito do CARF, e também não apresentou paradigmas sobre isso.

A Câmara Superior realmente não é uma terceira instância, destinada a fazer uma revisão ampla dos argumentos não acolhidos nas fases anteriores.

Quanto ao mérito da questão da decadência, cabe retomar as mesmas considerações feitas no exame da preliminar, quando se cotejou o recorrido com os paradigmas.

Está bastante claro que a contribuinte reivindica para o presente processo o mesmo tipo de decisão proferida nos acórdãos paradigmas, mas as situações são distintas.

O reconhecimento da decadência nos paradigmas ocorreu porque em um determinado momento os contribuintes abriram mão do direito ao diferimento da tributação, aderindo a um regime tributário mais benéfico que impunha a realização integral do lucro inflacionário (realização antecipada obrigatória), situação que não se verifica no caso dos presentes autos.

Vale destacar novamente que a opção prevista em lei para a realização integral do lucro inflacionário de forma antecipada e incentivada (com alíquota reduzida) nada tem a ver com o fato de o contribuinte realizar parcela maior do que ele deveria ter realizado, pensando ainda que estava realizando a totalidade de seu saldo, conforme seus controles internos, que foi o que ocorreu nos presentes autos.

Nesse caso, a parcela não realizada (em razão de algum erro no controle dos saldos acumulados) continua diferida, porque não havia nada que obrigasse o contribuinte a realizá-la em determinado momento, de forma antecipada. Essa obrigação não surge pelo simples fato de o contribuinte pensar equivocadamente que está realizando integralmente os saldos acumulados, mormente quando ele, mesmo incorrendo em erro, realiza uma parcela maior do que aquela que estava obrigado a realizar.

Ou seja, se o contribuinte não estava obrigado a realizar antecipadamente o lucro inflacionário (porque não se obrigou a isso para desfrutar de algum benefício), e se ele

realizou o mínimo a que estava obrigado no período, não há que se falar em perda do direito ao diferimento da tributação da parcela ainda não realizada (para o contribuinte), e nem em início de contagem do prazo decadencial (para o Fisco).

Não é difícil perceber a relação entre esses dois eventos. A contagem da decadência só é iniciada porque o contribuinte perde o direito de diferir a tributação dos saldos de lucro inflacionário (e isso não ocorreu no presente caso).

A parte inicial deste voto esclarece bem o contexto dos fatos. Em 1987, a contribuinte não atualizou corretamente o saldo de lucro inflacionário, e essa diferença, ao longo do tempo, acabou resultando num saldo ainda a realizar.

Em nenhum momento, ao longo do tempo, a contribuinte perdeu o direito ao diferimento da tributação do lucro inflacionário.

Embora ela tenha realizado em 1987 uma parcela maior do que estava obrigada a realizar, a parcela não realizada (em razão do erro no controle dos saldos) continuou diferida, porque não havia nada que obrigasse a contribuinte a realizá-la em determinado momento, de forma antecipada.

Se a contribuinte não optou por nenhum regime de tributação acelerada/incentivada, se não havia nada que a obrigasse a realizar antecipadamente (em determinado período) os seus saldos de lucro inflacionário, se a contribuinte permaneceu com o direito de diferir a tributação do lucro inflacionário para as parcelas ainda não realizadas, não há como defender que a contagem da decadência deva ser antecipada, deva ser iniciada em 1987.

O caso aqui é de simples aplicação da súmula CARF nº 10. A decadência deve ser contada a partir do período de realização do lucro inflacionário, e não de sua apuração.

Acaso vencedor, proponho a seguinte ementa:

DECADÊNCIA. LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO.

A situação dos presentes autos não é aquela em que o contribuinte abre mão do direito ao diferimento da tributação (em troca de algum benefício), e opta pela realização integral do lucro inflacionário em um determinado momento (que é antecipado). A opção prevista em lei para a realização integral do lucro inflacionário de forma antecipada e incentivada (com algum benefício) nada tem a ver com o fato de o contribuinte realizar parcela maior do que ele deveria ter realizado em um determinado período, pensando ainda que estava realizando a totalidade de seu saldo, conforme seus controles internos, que foi o que ocorreu nos presentes autos. Se a contribuinte não optou por nenhum regime de tributação acelerada/incentivada, se não havia nada que a obrigasse a realizar antecipadamente (em determinado período) os seus saldos de lucro inflacionário, a tributação da parcela ainda não realizada continuou diferida no tempo. Se a contribuinte permaneceu com o direito de diferir a tributação do lucro inflacionário, não há como defender a antecipação da contagem da decadência. O caso aqui é de simples aplicação da súmula CARF nº 10. A decadência deve ser

Processo nº 16327.002828/2001-49
Acórdão n.º **9101-003.276**

CSRF-T1
Fl. 608

contada a partir do período de realização do lucro inflacionário, e não de sua apuração.

Diante disso, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Redator Designado.

De início, a questão relacionada ao conhecimento do Recurso Especial.

Segundo o voto condutor do acórdão paradigma, diante da insuficiência do pagamento dos tributos incidentes sobre o saldo integral do lucro inflacionário, remanesceria uma diferença que teria sido diferida pelo contribuinte. Sendo assim, a contagem do prazo decadencial deveria ser iniciada a partir do momento em que exigível a realização de tal diferença. Conforme assentado no despacho de admissibilidade, "a circunstância de tratar-se de tentativa de realização integral do lucro inflacionário somente é mencionada no relatório e no voto vencido. Ao que se pode depreender, tal circunstância não foi relevante para a posição vencedora, mas tão somente a existência de uma diferença não quitada cuja realização foi tida por diferida." Coerente com esse ponto de vista, o voto condutor do acórdão paradigma proclamou que "a exigência feita em 2001, referida a 1996-1998, deve levar em conta o saldo líquido das diferenças não exigidas a tempo, como fez o lançamento." Vale dizer que o ano-calendário de origem (1987) da diferença do lucro inflacionário não teve a menor importância, para o voto condutor, e sim o ano-calendário de referência (1996-1998), isto é, aquele em que a diferença do lucro inflacionário foi constatada não realizada, dentro do SAPLI.

Por outro lado, no acórdão paradigma nº 9101-002.001, afirmou-se que eventuais diferenças só podem ser exigidas pela Fazenda Nacional enquanto não alcançada pela decadência, em face da apuração e do recolhimento a menor do IRPJ e da CSLL sobre o lucro inflacionário. De acordo com tal raciocínio e tendo em conta que a opção pela tributação do saldo integral do lucro inflacionário fora efetuada no ano-calendário de 1993, o voto condutor deste acórdão, alinhando-se com a Súmula 10 do CARF, manifestou que o prazo decadencial para o lançamento tributário calculado sobre eventuais diferenças deve ser contado desde a opção pela tributação do saldo integral, no caso, o ano-calendário de 1993.

Já no acórdão paradigma nº 107-07.934, a autoridade julgadora considerou que "a empresa, mediante registro na Linha 11 do Quadro 06 do Anexo 2, levou, claramente, ao conhecimento da administração tributária que estava realizando integralmente (100%) o seu lucro inflacionário acumulado." Nesses termos, assegurou-se que esse momento constitui "o termo inicial do prazo decadencial para que o fisco exigisse eventuais insuficiências na realização do saldo até aquela data, inclusive de correção monetária."

Por conseguinte, atesta-se a demonstração de dissídio interpretativo, tanto pelo primeiro como pelo segundo paradigma.

Uma vez observados os requisitos de recorribilidade, deve-se conhecer do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

No mérito, cabe assinalar que as fichas do SAPLI, às fls. 21/24, não expõem o cálculo das parcelas de realização obrigatória do lucro inflacionário cujos lançamentos decaíram, por inércia do Fisco, após o quinquênio legal. Por exemplo, do saldo de lucro inflacionário a realizar, de CZ\$ 8.206.129,00, acumulado em 31/12/1988, o mínimo de 10%

deveria ser realizado, na forma do artigo 23 do Decreto-lei nº 2.341/1987, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.429/1988. O prazo decadencial para a tributação dessa parcela de realização obrigatória proveniente do ano-calendário de 1988 decaiu ao final do ano de 1993, caso se aplique a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, ou ao final de 1994, caso se aplique a regra do artigo 173, inciso I, do CTN. Seja como for, essa parcela de 10% atingida pela decadência deve ser excluída do saldo do lucro inflacionário a realizar, acumulado em 31/12/1988. Segue daí que a parte remanescente de 90% deve ser atualizada até 31/12/1989.

Acontece que o montante atualizado do lucro inflacionário a realizar, acumulado em 31/12/1989, também estava sujeito à realização mínima obrigatória, agora no percentual de 5%, conforme artigo 23 da Lei nº 7.799/1989. A exemplo do que fora descrito para o ano-calendário anterior, a tributação do percentual mínimo de 5% também é suscetível às influências da decadência, motivo por que se impõe sua exclusão do saldo do lucro inflacionário a realizar, acumulado em 31/12/1989. E assim sucessivamente, em cada um dos períodos de apuração subsequentes. Obviamente, tal raciocínio implica redução do saldo do lucro inflacionário a realizar acumulado em 31/12/1996, porquanto deveriam ter sido excluídas todas as parcelas de realização obrigatória correspondentes ao lapso temporal entre os anos-calendário de 1987 e 1994. Isso porque, como é cediço, o contribuinte tomou ciência dos lançamentos de ofício no dia 19/12/2001. Nessa situação, o prazo decadencial relativo a fatos geradores ocorridos em 31/12/1994 encerrou-se em 01/01/2001, caso se aplique ao caso concreto a regra do artigo 173, inciso I, do CTN. Mas se for o caso de se aplicar à espécie a previsão normativa do artigo 150, § 4º, do CTN, deveriam ter sido excluídas todas as parcelas de realização obrigatória correspondentes ao lapso temporal entre os anos-calendário de 1987 e 1995. Tal entendimento é coerente com o voto condutor do acórdão recorrido, quando este pronuncia que é favorável ao expurgo do saldo do lucro inflacionário a realizar de valores que deveriam ter sido adicionados ao resultado tributável há mais de cinco anos e não o foram. Se este expurgo não foi efetuado, o IRPJ e a CSLL calculados sobre o lucro inflacionário estão incorretos, porque apurados sob a influência de parcelas do lucro inflacionário já atingidas pela decadência.

Em face do exposto, conheço do Recurso Especial do contribuinte para dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa