



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.003012/2001-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.947 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS
Recorrente STEEL SOCIEDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA E EMPREENDIMENTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - CSLL COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITES - LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 E LEI Nº 9.065/95, ART 15 e 16.

Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado e a base positiva da CSLL poderão ser reduzidos em, no máximo, trinta por cento do lucro real e da base de cálculo positiva, respectivamente.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE DE 30%. CONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA ENFRENTADA PELO PLENO DO STF.

Depois de reconhecida a repercussão geral da matéria no Recurso Extraordinário nº 591.340/SP, o mérito da controvérsia foi apreciado pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 344.994/PR:“

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS "A" E "B", E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

1. O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido.

2. A Lei n. 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não

afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento." (RE 344.994-PR, Redator para o acórdão o Ministro Eros Grau, Plenário, DJe 28.8.2009).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 222/237) em face do Acórdão da 2ª Turma da DRJ/Brasília (e-fls. 195/209) que manteve, em parte, o lançamento fiscal.

Quanto aos fatos consta do autos:

- que, em **29/05/2001**, a Fiscalização da DRF/Goiânia lavrou Auto de Infração do IRPJ (Auto de Infração eletrônico), ano-calendário 1996 (revisão da DIRPJ 1997, entregue em 30/04/1997), **regime lucro real mensal**, imputando as seguintes infrações (e-fls. 100/115):

(...)

9 - Contexto

O presente Auto de Infração originou-se da revisão de sua declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1997, ano-calendário 1996, de acordo com o art. 835 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99). Foi constatada a existência de irregularidades na declaração, conforme abaixo descrito e capitulado, que resultaram na apuração do imposto de renda suplementar, apontado no quadro 4 do Auto de Infração.

As alterações efetuadas e suas consequências estão detalhadas no Demonstrativo de Valores Apurados e no Demonstrativo de Consolidação de Valores, em anexo. Caso tenham ocorrido alterações nos valores informados nas linhas que compõem a Ficha 20 (Demonstrativo do Lucro Inflacionário Realizado), Ficha 21 (Demonstração do Lucro da Exploração) e a Ficha 22 (Demonstrativo do Cálculo da Redução e Isenção do Imposto), essas alterações constarão no Demonstrativo de Apuração do Lucro Inflacionário Realizado/Diferido e no Demonstrativo de Apuração da Redução/Isenção, em anexo.

No que se refere às penalidades aplicadas, o enquadramento legal correspondente consta no Demonstrativo de Multa de Lançamento de Ofício e dos Juros de Mora, em anexo.

Todos os demonstrativos citados são parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

- *COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL SUPERIOR A 30% DO LUCRO REAL ANTES DAS COMPENSAÇÕES Lei 8.981/95, art. 42, caput Lei 9.065/95, arts. 12 e 15.*

- *EXCESSO DE RETIRADAS EM RELAÇÃO AO LIMITE MÍNIMO ASSEGURADO ADICIONADO A MENOR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL Art. 195, inciso I e 296, §§ 3 .e 4, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94.*

- *LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO REALIZADO EM VALOR INFERIOR AO LIMITE MÍNIMO OBRIGATÓRIO, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS Arts. 195, 417, 419 e 420 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94 Lei 9.065/95, art. 5, caput e § 1 .e art. 7 , caput e § 1º.*

CÁLCULO A MENOR DO IMPOSTO DE RENDA A ALÍQUOTA DE 15% Art.550 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94 Lei 9.249/95, art. 3

(...)

- que o crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$ 170.371,12** (na data de lavratura do Auto de Infração), assim especificado:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 31/05/2001) (R\$)	Multa de Ofício 75% (R\$)	Total (R\$)
IRPJ	59.596,65	66.077,02	44.697,45	170.371,12

Ciente do lançamento em **04/06/2001** por via postal - Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 172), a contribuinte apresentou Impugnação em **03/07/2007** (e-fls. 177/188), cujas razões, em síntese, constam do relatório da decisão recorrida e que transcrevo (e-fls. 195/210):

(...)

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnação (folhas 81 a 92) na qual discorre sobre as seguintes alegações que podem ser assim sumariadas:

*1) Preliminarmente argüi a **decadência** do direito de lançar, porque no ano - calendário de 1996, submeteu-se ao regime de tributação mensal definitiva.*

Alicerça sua tese no Art. 150 do Código Tributário Nacional;

2) no mérito, trata da ilegalidade quanto à restrição ao pleno exercício do direito adquirido à compensação de prejuízos fiscais escriturados até 31 de dezembro de 1994. Faz um extenso arrazoado sobre o assunto, concluindo:

a) a limitação de 30% só se aplicaria às eventuais reduções que fossem promovidas no lucro líquido do exercício já ajustado por adições e exclusões, dentre as quais estão compreendidos os prejuízos fiscais acumulados;

b) seja qual for a restrição ou limitação ao exercício do direito à compensação de prejuízos fiscais registrados até 31 de dezembro de 1994 implica frontal ofensa às disposições constitucionais que asseguram tanto o direito adquirido quanto à irretroatividade da lei tributária;

c) a limitação da espécie implica distorção do conceito de resultado do exercício, com conseqüente tributação de patrimônio e não renda, o que contraria as disposições do art. 110 do Código Tributário Nacional, afora a própria Carta Magna; e;

d) aludida limitação representa ainda autêntico empréstimo compulsório disfarçado, instituído sem observância dos requisitos constitucionais.

*3) contesta a tributação do Lucro Inflacionário, informando que no Auto de Infração deste processo, não foi excluído o valor de **R\$ 32.984,86** referente ao processo nº 10120.002.382/00-40.*

(...)

Na sessão de **26/09/2003**, a 2ª Turma da DRJ/Brasília julgou a Impugnação procedente em parte, **ao expurgar as parcelas decaídas não realizadas antes de 31/12/1995 e o valor de R\$ 32.984,86 realizado nos autos do Processo nº 10120.002.382/00-40**, conforme Acórdão (e-fls. 195/209), cuja ementa, dispositivo e voto, no que pertinente, transcrevo, *in verbis*:

(...)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1997

Ementa: - DECADÊNCIA - No ano calendário de 1996, a opção definitiva pelo regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica adotado pelo contribuinte somente era confirmada na declaração.

Dai, para a contagem do prazo decadencial aplicam-se às regras do art. 173 do Código Tributário Nacional.

- A constatação da realização - ou não - do lucro inflacionário de exercícios anteriores é feita na declaração em que a realização deveria ter sido efetuada pelo contribuinte, sendo o dia da sua entrega o termo inicial da contagem do prazo decadencial.

- Na formalização do lançamento há que se excluir da base de cálculo as parcelas do lucro inflacionário acumulado que deveriam ter sido realizadas em períodos já abrangidos pela decadência.

- LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - A partir de 01.01.1995, a pessoa jurídica deverá considerar realizado mensalmente no mínimo 1/120, ou o valor efetivamente realizado (conforme a legislação de regência) do lucro inflacionário acumulado nele incluído o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF.

- *COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS* - A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda poderá ser reduzido em, no máximo 30%. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em virtude desse limite, poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

- *INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS* — A instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

- *EXCESSO DE RETIRADAS* - A contribuinte não contestou a infração titulada como "Excesso de Retiradas" o que indica sua concordância. Daí mantém-se a exigência tributária.

Lançamento Procedente em Parte.

(...)

ACORDAM os julgadores da 2ª Turma da DRJ em Brasília, por unanimidade de votos, JULGAR procedente em parte o lançamento (IRPJ), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(...)

Voto

(...)

Especificamente quanto ao lucro inflacionário e a contagem do prazo decadencial, nos casos de não realização por parte da contribuinte é necessário evidenciar, que a legislação que rege a matéria da realização do lucro inflacionário acumulado é cristalina ao determinar:

- *o saldo credor da conta correção monetária será computado na determinação do lucro real, podendo o contribuinte optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado. Art. 415 do RIR/94;*

- *em cada período base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor realizado, no mesmo período, dos bens e direitos do Ativo sujeitos a correção, observado o percentual mínimo de realização mensal de 1/240, até 31.12.94 e 1/120 a partir de 1º de janeiro de 1995. Arts. 417 e 418 do RIR/94;*

- o saldo do lucro inflacionário acumulado depois de deduzida à parte computada na determinação do lucro real, será transferido para o período-base seguinte. Art. 419 do RIR/94;

- nos casos de incorporação, fusão, cisão total ou encerramento de atividades, a pessoa jurídica que sofrer qualquer desses eventos deverá considerar integralmente realizado o valor do lucro inflacionário acumulado, corrigido monetariamente. Art. 420 do RIR/94, e art. 7º da Lei 9.065/95.

Pelo que se depreende da exegese da legislação de regência, a empresa, a princípio, deveria considerar na apuração do lucro real o valor do saldo credor da correção monetária do exercício, podendo, no entanto diferir para o(s) período(s)-base seguinte(s) a parcela, proporcional, não realizada, no próprio período, dos bens e direitos do ativo sujeitos a correção monetária observado o limite mínimo determinado para realização obrigatória.

O fato de a empresa interromper a realização do lucro inflacionário acumulado em qualquer período, não oferecer a tributação às parcelas obrigatórias ou até mesmo não efetuar correções monetárias nas quais seria apurado saldo credor, diga-se infringindo a lei, não importa na fixação do marco inicial para a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo a todo o lucro inflacionário acumulado, mas sim, que a contagem deste prazo iniciou, especificamente, e, somente, para o valor correspondente a não realização da importância que deveria ter sido efetuada naquele período, (...).

(...)

Naturalmente deve haver a exclusão, neste julgado, dos valores do lucro inflacionário acumulado não oferecidos à tributação e já abrangidos pelo prazo decadencial (até 31.12.95) conforme será demonstrado adiante e de acordo com a legislação pertinente.

Além disso, deverá ser excluída da base de cálculo o valor de R\$ 32.984,86 (processo nº 10120.002382/00-40) não considerado na autuação. V. documentos, fls. 95 a 98.

(...)

DA INFRAÇÃO - Excesso de Retiradas.

A autuada não fez qualquer contestação ou referência a essa infração. Assim, também, concluo pela sua procedência.

(...)

DA INFRAÇÃO – Lucro Inflacionário.

Registro que na apreciação das preliminares já analisei totalmente esta infração. Resta somente demonstrar os cálculos do “LIA” a ser realizado em 1996.

Cálculo do “LIA” a ser realizado em 1996.

Saldo em 31.12.93 e 01.01.94 (LIA), fl. 15.....	CR\$ 180.724.766,00
(-) Valor excluído por estar abrangido pela decadência.....	R\$ 16.368,06
Saldo em 31.12.94 e 01.01.95 (LIA).....	R\$ 444.161,16
(-) Realização declarada em 31.12.95.....	R\$ 56.191,00
(-) Autuação em 31.12.95 – Processo nº 10120.002382/00-40.....	R\$ 32.984,86
Saldo em 01.01.96.....	R\$ 773.016,14

Assim, o valor mínimo que deveria ter sido realizado em cada mês de 1996 é de R\$ 6.441,80. Observo que, em alguns meses, o sujeito passivo realizou valor superior ao mínimo exigido. Além disso, o valor autuado pela Fiscalização nos outros meses é inferior ao mínimo exigido, razão pela qual mantenho integralmente a autuação original a fim de evitar agravamento.

(...)

Obs: A parte afastada pela DRJ refere-se ao lucro inflacionário considerado como realizado em 1993, 1994 e 1995 (realizado e/ou decaído, expurgado), conforme demonstrativo acima

Ciente desse *decisum* em 02/06/2004 por via postal - Aviso de Recebimento - AR (e-fls. 220), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 30/06/2004 (e-fls. 222/237), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

1- Reprisa os argumentos relativos à decadência.

2 - Compensação de Prejuízos Fiscais - trava de 30%:

Em resumo, a limitação a 30% do valor dos prejuízos fiscais a compensação de base de cálculo do imposto de renda não pode prosperar em razão dos seguintes fatores:

- que a limitação de 30% só seria aplicável às eventuais reduções que fossem promovidas no lucro líquido do exercício já ajustado por adições e exclusões, dentre as quais estão compreendidos os prejuízos fiscais acumulados. Seja qual for a restrição ou limitação ao exercício do direito à compensação de prejuízos fiscais registrados até 31/12/94 implica frontal ofensa às disposições constitucionais que asseguram tanto o direito adquirido quanto à irretroatividade da lei tributária;

- que a limitação da espécie implica distorção do conceito de resultado do exercício, com conseqüente tributação de patrimônio e não renda, o que contraria as disposições do art. 110 do CTN, afora a própria Carta Magna;

- que a limitação representa ainda autêntico empréstimo compulsório disfarçado, instituído sem observância dos requisitos constitucionais.

Obs: A contribuinte, no mérito, não tratou do Lucro Inflacionário e do Excesso de Retiradas.

Na sessão de **01/12/2004** a 5ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, atual 1ª Seção do CARF, deu provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário ao acolher a decadência, conforme **Acórdão nº 105-14.865 - Quinta Turma** (e-fls. 242/256), cuja ementa e parte dispositiva transcrevo, *in verbis*:

(...)

IRPJ - REAL MENSAL - DECADÊNCIA - Nos casos de tributos sujeito ao regime de, lançamento homologação o prazo decadencial inicia-se com a ocorrência do fato gerador. Lançamento realizado após a homologação tácita não subsiste. (Lei 5.172/66 art. 150 parágrafo 4º).

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - CSLL COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITES - LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 LEI Nº 9.065/95 ART 15 e 16 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado e a base positiva da CSL, poderão ser reduzidos em, no máximo, trinta por cento do lucro real e da base de cálculo positiva, respectivamente.

(...)

*ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **DAR provimento PARCIAL** ao recurso para acolher a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de **janeiro a maio de 1996**, inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Corintha Oliveira Machado e Nadja Rodrigues Romero*

(...)

Ciente desse *decisum*, o Procurador da Fazenda Nacional:

a) primeiro, apresentou Embargos de Declaração cuja admissibilidade foi rejeitada em despacho monocrático do Presidente da citada Câmara;

b) apresentou, por último, Recurso Especial, o qual foi admitido, uma vez que restara demonstrada a divergência jurisprudencial, conforme Despacho de Admissibilidade (e-fls. 284/285).

Ou seja: o procurador da Fazenda Nacional, inconformado com o acórdão citado, apresentou o Recurso Especial argumentando que a Câmara ao decidir pelo acolhimento da tese da **decadência** com base no artigo 150 § 4º, contrariou o artigo 173, I, ambos do CTN uma vez que inexistindo pagamento não poderia ser aplicada legislação que trata de lançamento por homologação. Citou Acórdãos CSRF/01- 02.604, 01-02.605, 01-02.771, 01-02.785 e 01-02.850, e doutrina de Alberto Xavier e Luciano Amaro.

A contribuinte foi intimada do Acórdão e para apresentar contrarrazões ao Recurso Especial (e-fls. 293/294) e apresentou contrarrazões (e-fls. 298/311).

Na sessão de **12/08/2008**, a 1ª Turma da CSRF negou provimento ao Recurso Especial da PFN, conforme Acórdão nº 01-05.970 (e-fls. 316/323), cuja ementa e parte dispositiva transcrevo:

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - IRPJ - O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do **quantum** devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento.

Recurso especial negado

(...)

Ciente dessa decisão a PFN (e-fls. 324/326), o Procurador da Fazenda Nacional apresentou Recurso Extraordinário (e-fls. 327/332), o qual foi admitido, conforme Exame de Admissibilidade (e-fls. 348/349).

Intimada a contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso Extraordinário (e-fls. 361/374).

Na sessão de **07/12/2011**, o Pleno da CSRF afastou a decadência, conforme **Acórdão nº 9200-00280 – Pleno** (e-fls. 378/383), cuja ementa e parte dispositiva transcrevo:

(...)

Assunto: Imposto sobre a Renda (...).

Ano-calendário: 1996

Ementa:

LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § ° do CTN), que é de cinco anos. **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(...)

Voto

(...)

*Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, **determinando o retorno dos autos à Câmara a quo para análise do mérito***

(...)

A contribuinte foi intimada dessa decisão (e-fls. 390/394).

Os autos, então, retornaram à esta instância ordinária do CARF para julgamento da matéria não julgada na primeira passagem do processo pela Câmara Baixa, prejudicada na época pelo acolhimento da decadência que restou, por fim, afastada pelo Pleno da CSRF.

Processo encaminhado à instância ordinária do CARF - 1ª Seção, conforme despacho (e-fls. 397/398):

(...)

*Dessa forma, tendo em vista que a decisão que inicialmente afastou a decadência dos lançamentos para os períodos de janeiro a maio de 1996 foi prolatada pela antiga Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte no Acórdão nº 105-14.864, é necessário que a respectiva **turma ordinária** se pronuncie sobre o mérito das exigências relativas a esses períodos, conforme determinado pelo Pleno da CSRF.*

(...)

Finalmente, o Despacho de Encaminhamento de **20/08/2018** (e-fl. 399), determinou o sorteio no âmbito da 1ª Seção de Julgamento do CARF, *in verbis*:

(...)

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Considerando a extinção da turma a quo e que o relator original, não mais pertence a nenhum colegiado do CARF, promover novo sorteio do processo no âmbito da 1ª Seção de Julgamento (DESPACHO-1ª Turma/CSRF e-fls. 396/398).

DATA DE EMISSÃO : 20/08/2018

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário restou conhecido na sessão de **01/12/2004** quando a 5ª Câmara do, então, Primeiro Conselho de Contribuintes (atual 1ª Seção do CARF), deu provimento PARCIAL, ao acolher a decadência parcial (CTN, art. 150, § 4º) em relação aos fatos geradores ocorridos de **janeiro a maio de 1996**, conforme **Acórdão nº 105-14.865 - Quinta Turma** (e-fls. 242/256).

Entretanto, na sessão de **07/12/2011**, o Pleno da CSRF afastou a decadência, ao dar provimento ao Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional, conforme **Acórdão nº 9200-00280 – Pleno** (e-fls. 378/383), cuja ementa, parte dispositiva e voto, no que pertinente, transcrevo:

(...)

Assunto: Imposto sobre a Renda (...).

Ano-calendário: 1996

Ementa:

LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § º do CTN), que é de cinco anos. Somente **quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(...)

Voto

(...)

*Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, **determinando o retorno dos autos à Câmara a quo para análise do mérito.***

(...)

Afastada a preliminar de decadência pelo Pleno da CSRF quanto aos **fatos geradores de janeiro a maio 1996**, retornaram os autos à esta 1ª Turma Ordinária/3ª Câmara/1ª Seção, por sorteio, para análise de mérito de matéria (s) remanescente (s), que restou ou restaram prejudicadas quando do primeiro julgamento pela Câmara Baixa (5ª Câmara, a qual restou extinta).

Compulsando os autos, constata-se que o Fisco imputou as seguintes infrações:

- COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL SUPERIOR A 30% DO LUCRO REAL;

- EXCESSO DE RETIRADAS EM RELAÇÃO AO LIMITE MÍNIMO ASSEGURADO ADICIONADO A MENOR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL;

- LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO REALIZADO EM VALOR INFERIOR AO LIMITE MÍNIMO OBRIGATÓRIO;

- CÁLCULO A MENOR DO IMPOSTO DE RENDA A ALÍQUOTA DE 15%.

Quanto à infração imputada **Excesso de Retiradas**, a matéria está preclusa, pois a contribuinte, quanto ao mérito (matéria de fato e de direito) não contestou na primeira instância de julgamento.

Nesse sentido, consta da ementa e do voto condutor da decisão *a quo*, *in verbis*:

(...)

- *EXCESSO DE RETIRADAS - A contribuinte não contestou a infração titulada como "Excesso de Retiradas" o que indica sua concordância. Daí mantém-se a exigência tributária.*

(...)

DA INFRAÇÃO - Excesso de Retiradas.

A autuada não fez qualquer contestação ou referência a essa infração. Assim, também, concluo pela sua procedência.

(...)

No concerne à infração imputada **Lucro Inflacionário**, nas razões do recurso, além da preliminar de decadência já afastada pelo Pleno da CSRF, a recorrente não suscitou, de forma expressa, matéria de mérito, de fato e de direito, acerca do Lucro Inflacionário. Matéria superada.

Apenas para argumentar, a decisão *a quo* já enfrentou, efetuou os ajustes reclamados na Impugnação, conforme o demonstrativo de exclusão das parcelas (realizadas e/ou decaídas), que indica como saldo remanescente de lucro inflacionário acumulado diferido, a realizar, existente em 01/01/1996 no valor de R\$ 773.016,14. Ou seja:

DA INFRAÇÃO – Lucro Inflacionário.

Registro que na apreciação das preliminares já analisei totalmente esta infração. Resta somente demonstrar os cálculos do “LIA” a ser realizado em 1996.

Cálculo do “LIA” a ser realizado em 1996.

Saldo em 31.12.93 e 01.01.94 (LIA), fl. 15.....	CR\$ 180.724.766,00
(-) Valor excluído por estar abrangido pela decadência.....	R\$ 16.368,06
Saldo em 31.12.94 e 01.01.95 (LIA).....	R\$ 444.161,16
(-) Realização declarada em 31.12.95.....	R\$ 56.191,00
(-) Autuação em 31.12.95 – Processo nº 10120.002382/00-40.....	R\$ 32.984,86
Saldo em 01.01.96.....	R\$ 773.016,14

Assim, o valor mínimo que deveria ter sido realizado em cada mês de 1996 é de R\$ 6.441,80. Observo que, em alguns meses, o sujeito passivo realizou valor superior ao mínimo exigido. Além disso, o valor autuado pela Fiscalização nos outros meses é inferior ao mínimo exigido, razão pela qual mantenho integralmente a autuação original a fim de evitar agravamento.

O citado valor já foi atualizado no SAPLI, conforme Tela do SAPLI (e-fl. 212), *in verbis*:

Anual - Ano Calendário 1995 - Lucro Real	
Forma de Apuração: Anual	Fator de Correção: 1,2246
% de Realização: 10,7569	Moeda: R\$ - Real
1. Lucro Inflac. Diferido de Períodos Anteriores Corrigido	543.914,66
2. Lucro Inflacionário do Período - Demais Atividades	322.278,00
3. Lucro Inflacionário Acumulado	866.192,66
4. Lucro Inflacionário Realizado - Demais Atividades	93.175,86
5. Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar	773.016,80

Como dito na fundamentação do voto condutor da decisão *a quo*, a realização obrigatória mensal, a título de lucro inflacionário, deveria ser, no mínimo, de **R\$ 6.441,80**, após os ajustes. A contribuinte nada realizou nos meses de fevereiro a dezembro/1996, e o Fisco realizou então, de ofício, mensalmente parcelas mensais, porém, ainda assim, ficaram abaixo, ou seja, são inferiores ao citado valor mensal mínimo obrigatório, conforme Telas do SAPLI (e-fls. 212 e seguintes).

Quanto ao CÁLCULO A MENOR DO IMPOSTO DE RENDA A ALÍQUOTA DE 15%, também, a matéria não foi recorrida, de forma expressa, quanto ao mérito, de fato e de direito. Matéria superada.

No que tange à infração imputada COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL SUPERIOR A 30% DO LUCRO REAL, a recorrente aduziu que a limitação da compensação não pode prosperar pelas seguintes razões:

- que a limitação de 30% só seria aplicável às eventuais reduções que fossem promovidas no lucro líquido do exercício já ajustado por adições e exclusões, dentre as quais estão compreendidos os prejuízos fiscais acumulados. Seja qual for a restrição ou limitação ao exercício do direito à compensação de prejuízos fiscais registrados até 31/12/94 implica frontal ofensa às disposições constitucionais que asseguram tanto o direito adquirido quanto à irretroatividade da lei tributária;

- que a limitação da espécie implica distorção do conceito de resultado do exercício, com conseqüente tributação de patrimônio e não renda, o que contraria as disposições do art. 110 do CTN, afora a própria Carta Magna;

- que a limitação representa ainda autêntico empréstimo compulsório disfarçado, instituído sem observância dos requisitos constitucionais.

Não procede a irresignação da recorrente.

**LIMITE DE 30% PARA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.
GLOSA DOS PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE.**

O sujeito passivo rebela-se contra o limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais de que tratam os arts. 42 e 58 da Lei 8.981/95 e arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, argumentando existência de violação dos arts. 43, I e II, 44 e 110 do CTN; que, em suma, a trava na compensação de prejuízos fiscais seria inconstitucional.

Conforme relatado, o Fisco imputou a infração prejuízos compensados indevidamente no ano-calendário 1996, procedendo a glosa do excesso, e o lançamento do imposto com multa de 75% e respectivos juros de mora.

Como já dito, a resistência do sujeito passivo não merece prosperar.

Primeiro, na esfera administrativa de julgamento dá-se a aferição do ato administrativo de lançamento fiscal, ou seja, verificação se foi produzido com observância da legislação tributária de regência vigente na data do fato gerador.

Assim, na órbita administrativa procede-se o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento e não o controle de legalidade e/ou de constitucionalidade das leis.

No caso, o lançamento fiscal foi produzido conforme a legislação de regência em vigor. Portanto, não compete ao órgão de julgamento administrativo deixar de aplicar lei vigente, nem enfrentar, no mérito, pretensa inconstitucionalidade de lei. Nesse sentido, convém trazer à baila a Súmula CARF nº 02, cujo verbete transcrevo, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não obstante, quanto à trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais, a matéria está pacificada.

Diversamente do entendimento do sujeito passivo, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, em sede de Recurso Extraordinário e de repercussão geral, já enfrentou a questão, declarando a constitucionalidade da legislação de regência, pois quanto ao benefício fiscal de aproveitamento ou compensação de prejuízos, por ser instrumento de política tributária, pode ser revista pelo Estado, implicando ausência de direito adquirido.

Vale dizer, depois de reconhecida a repercussão geral da matéria no Recurso Extraordinário nº 591.340/SP, o mérito da controvérsia foi apreciado pelo Plenário do STF no Recurso Extraordinário nº 344.994/PR.

Na oportunidade, a Excelsa Corte concluiu pela constitucionalidade dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, no que limitaram em 30%, para cada ano-base, o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, designado Redator para o acórdão o Ministro Eros Grau, vencido o Relator Ministro Marco Aurélio.

Ainda, o Pleno do STF assentou a ausência de afronta à irretroatividade e à anterioridade bem como de direito adquirido ao regime de compensação. Transcrevo a ementa desse julgado:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B”, E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

1.O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido.

2.A Lei n.8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento” (RE 344.994PR, Redator para o acórdão o Ministro Eros Grau, Plenário, DJe 28.8.2009).

A Ministra Ellen Gracie, em seu voto vista, acrescentou:

“Tratar-se, na espécie, de utilização dos prejuízos acumulados até 31.12.94 e não de dedução de prejuízos correspondentes ao exercício corrente. Observou que, em relação aos prejuízos verificados no ano-base/91, haveria possibilidade de compensação em até 4 anos-calendário subsequentes (Decreto-lei 1.598/77); no ano-base/92, sem fixação de prazo (Lei 8.383/91); no ano-base/93, em até 4 anos-calendário subsequentes (Lei 8.541/92), não tendo sido alterada essa estrutura pela Lei 8.981/95, que apenas impôs restrição à proporção com que os prejuízos poderiam ser apropriados a cada apuração do lucro real.

Salientou que, em matéria de imposto de renda, a lei aplicável é a vigente na data do encerramento do exercício fiscal e que os recorrentes tiveram modificada pela Lei 8.981/95 uma mera expectativa de direito.

Asseverou que o conceito de lucro é o que a lei define, não necessariamente o que corresponde às perspectivas societárias ou econômicas. Assim, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR, que antes permitia o desconto de 100% dos prejuízos fiscais, para efeito de apuração do lucro real, passou, com a Lei 8.981/95, a limitar essas compensações a 30% do lucro real apurado no exercício correspondente.

Aduziu ser somente por benesse da política fiscal que se estabelecem mecanismos como o ora analisado, por meio dos

quais se autoriza o abatimento de prejuízos verificados, mais além do exercício social em que constatados.

Frisou que, como todo favor fiscal, ele se limita às condições fixadas em lei, a qual definirá se o benefício será calculado sobre totalidade, ou não, do lucro líquido. Em razão disso, até que encerrado o exercício fiscal, ao longo do qual se forma e se conforma o fato gerador do imposto de renda, o contribuinte possui mera expectativa de direito quanto à manutenção dos patamares fixados pela legislação que regia os exercícios anteriores.

Considerou não se estar diante, portanto, de qualquer alteração de base de cálculo do tributo, a exigir lei complementar, nem de empréstimo compulsório, não havendo ofensa aos princípios da irretroatividade ou do direito adquirido.

Concluiu que a Lei 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência e que os prejuízos havidos em exercícios anteriores não são fato gerador algum, mas meras deduções cuja projeção para exercícios futuros foi autorizada nos termos da lei, a qual poderá ampliar ou reduzir a proporção de seu aproveitamento.

Vencido o Min. Marco Aurélio, relator, que dava provimento ao recurso, para declarar a inconstitucionalidade do art. 42 da citada lei, no que postergou a compensação dos prejuízos”(Informativo n. 540).

Posteriormente, em 29/10/2013 no julgamento AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 526.670 SÃO PAULO, que buscava reabrir a discussão do tema, a 1ª Turma do STF, de forma peremptória, rechaçando tal tentativa, desproveu o Agravo Regimental, conforme Acórdão e voto do Relator que transcrevo no que pertinente, *in verbis*:

(...)

IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PREJUÍZOS – CONSIDERAÇÃO – PRECEDENTE DO PLENÁRIO.

O Plenário, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 344.994/PR, assentou a constitucionalidade do preceito de lei que limitou a consideração parcelada do prejuízo, à quota de 30% anual. Ressalva de entendimento pessoal.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal em desprover o agravo regimental no recurso extraordinário, nos termos do voto do relator e por unanimidade, em sessão presidida pelo Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas. Brasília, 29 de outubro de 2013.

MINISTRO MARCO AURÉLIO – RELATOR

(...)

VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Na interposição deste agravo, atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por advogado regularmente constituído, foi protocolada no prazo legal. Conheço. Não assiste razão à agravante.

Observem que, depois de reconhecida a repercussão geral da matéria no Recurso Extraordinário nº 591.340/SP, o mérito da controvérsia foi apreciado pelo Plenário no Recurso Extraordinário nº 344.994/PR.

Na oportunidade, o Tribunal concluiu pela constitucionalidade dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, no que limitaram em 30%, para cada ano-base, o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro – CSSL.

Assentou a ausência de afronta à irretroatividade e à anterioridade bem como de direito adquirido ao regime de compensação. Ante o escore do julgamento, quando fui voz isolada, mostra-se infrutífero provocar a reabertura do tema. Desprovejo o regimental.

(...)

Ainda, cabe trazer, por fim, à colação a Súmula CARF nº 03 acerca do tema, em consonância com o entendimento do STF, cujo verbete transcrevo, *in verbis*:

Súmula CARF 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, deve ser mantida a infração imputada pelo Fisco "Glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente pela inobservância do limite de 30%.

Processo nº 10120.003012/2001-72
Acórdão n.º **1301-003.947**

S1-C3T1
Fl. 420

Por tudo que foi exposto, voto para negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel