



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10120.007194/99-10  
Recurso n.º : 130.212  
Matéria: : IRPJ - EX: DE 1996  
Recorrente : EPLAN ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE S/A.  
Recorrida : DRJ em Brasília – DF.  
Sessão de : 20 de março de 2003  
Acórdão n.º : 101-94.156

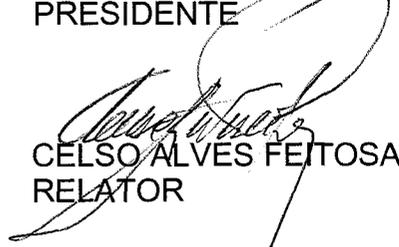
Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade. Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.

Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EPLAN ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral no item trava 30%.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
CELSO ALVES FEITOSA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 SET 2003

Processo n.º : 10120.007194/99-10  
Acórdão n.º : 101-94.156

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, PAULO ROBERTO CORTEZ e RAUL PIMENTEL.

A handwritten mark or signature, possibly a stylized 'S' or a similar character, located in the lower right quadrant of the page.

Recurso n.º : 130.212  
Recorrente : EPLAN ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE S/A.

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/05, por meio do qual é exigido IRPJ no valor de R\$ 13.501,36, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 38.353,70.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 02, a exigência, relativa ao período-base de 1995, decorreu de revisão da Declaração IRPJ do exercício de 1996, quando foi constada a seguinte irregularidade: s

Impugnando o feito às fls. 12/19, a atuada alegou, em síntese:

### **a) preliminarmente:**

- que o lançamento contém uma seqüência de erros e vícios que tornam a defesa limitada em sua amplitude, em ofensa ao direito constitucional insculpido no art. 5º, LV, da Magna Carta;
- que o principal dos erros é a inexistência, nos autos, de cópia autenticada da declaração IRPJ revisada do exercício de 1996, entregue pela atuada;
- que essa declaração é peça fundamental da revisão e o atuante utilizou-se apenas de dados digitalizados do sistema, sujeitos a erros de transcrição;
- que concorre ainda para a impropriedade insanável do lançamento o fato de que foram apresentadas duas declarações, uma original e outra retificadora;
- que, desse modo, está plenamente caracterizado o cerceamento ao direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), pois o contribuinte, mesmo sem saber o resultado da declaração retificadora que protocolou, recebe, de repente, um Auto de Infração supostamente originário de uma das declarações. Sem saber qual delas, não tem como se basear para tentar defender-se administrativamente; cita jurisprudência sobre o tema "cerceamento do direito de defesa";
- que o auditor não anexou cópia ou extrato da declaração revisada, razão pela qual deve ser declarada a nulidade do processo sem julgamento do mérito;

### **b) no mérito:**

- que, não bastassem os vícios formais que inquinam a imposição tributária,

tornando qualquer defesa impossível, o Auto de Infração deve ser anulado por faltar aos dispositivos capitulados como ensejadores da imposição tributária validade e eficácia, em face do disposto no art. 150, III, alíneas "a" e "b", da Constituição Federal de 1988, pois ambas as leis citadas (8.981/95 e 9.065/95) foram publicadas durante o ano-calendário de 1995, mesmo exercício da cobrança do presente Auto de Infração, assim como a Lei nº 9.065/95 vigorou a partir da sua publicação, em desarvorada afronta ao disposto na norma constitucional supracitada;

- que estando o aplicador da norma legal entre dois dispositivos que, aparentemente legais, guardam entre si irreconciliável aplicação, deve o intérprete guiar-se, sempre, pela hierarquia superior ou pelo que não colida com a Carta Magna;
- que se, por outro lado, um dos dispositivos está textualmente expresso na própria Constituição, não cabe mais dúvida: este é que determina o ato administrativo;
- que, em face do art. 150 da Constituição Federal, os dispositivos tidos como infringidos das leis nº 8.981/95 e 9.065/95 são plenamente inconstitucionais;
- que, mesmo que se considere válida a vigência da Lei nº 8.981/95 a partir de 1995, a inconstitucionalidade da Lei nº 9.065/95 é inapelável, sendo inaplicável seu art. 12.

Na decisão recorrida (fls. 160/167), a 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Brasília-DF, por unanimidade de votos, declarou o lançamento procedente.

Não acatou a preliminar de nulidade e, no mérito, assim concluiu:

“

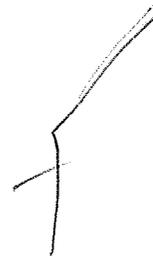
Às fls. 175/185, a autuada apresenta seu recurso voluntário, por meio do qual requer:

- **Em preliminar:** declaração de nulidade total do Auto de Infração e da decisão recorrida, por cerceamento do direito de ampla defesa, consistente na omissão, pela Autoridade Fiscal, da juntada da Declaração de Ajuste de 1995, antes da impugnação, aos autos do processo e, repetindo a ofensa, ao não oportunizar à autuada manifestar-se sobre os documentos juntados após a impugnação, por determinação da DRJ/BSA (despacho de fl. 35, de que decorreu a juntada da declaração de fls. 37/152);
- **No mérito:**
- nulidade do lançamento, por falta de embasamento legal, uma vez que o art. 58 da Lei nº 8.981/95 não teve vigência no ano de 1995 e o art. 12, da Lei nº 9.065/95 é inconstitucional, por ofensa ao art. 150, III, "a" e "b", da CF/88;

- alternativamente, improcedência da autuação, pelo fato de que a autuação desrespeitou os conceitos de renda e lucro previstos no art. 43 do CTN, criando autêntico “empréstimo compulsório” e, criou mecanismo de antecipação de tributo, ao limitar a compensação de prejuízos fiscais, na apuração do IRPJ, o que é vedado por nosso ordenamento jurídico.

Finaliza informando que, nos termos dos arts. 64 e 65 da Lei nº 9.532/97, do art. 7º do Decreto nº 3.717/2001 e do art. 2º da IN SRF nº 26/2001, faz a opção pela garantia de instância recursal através do oferecimento de bens em arrolamento, conforme relação anexa (fl. 189).

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

Com referência às preliminares de nulidade do lançamento ficam rejeitadas.

Não vejo o prejuízo reclamado pela Recorrente quanto a não juntada aos autos de sua declaração de rendimentos, isto porque é ela possuída pela mesma. Assim, bastava tomar os documentos de lançamento de ofício e relacioná-los com a suas declarações para poder exercer com plenitude a sua defesa, aliás, o que aconteceu.

Nem mesmo o fato de ter ela apresentado declaração retificadora a socorre, na exata medida em que os números apresentados o foram pela mesma, e, se retificou sem contestação, ratificado estava. Some-se a isso o fato de não envolver a questão matéria fática, mas sim tão só de direito.

Não lhe socorre ainda o argumento de que o despacho de fls. seria a prova de seu prejuízo, pois a juntada servia ao julgador que não tinha a declaração de rendimentos, não à Recorrente que a apresentou e dela possuía cópia.

A outra questão inserção de dispositivo legal não vigente à época dos fatos, também é insuficiente para o reconhecimento de nulidade na exata medida que no mesmo ato se encontra a norma legal de aplicação, que aliás têm sentido idêntico. O art. 58 da Lei 8981/95 com vigência para 1995 e o art. 16 da Lei 9.065/95 para 1996 (base).

Não vejo o prejuízo, já que pelas defesas apresentadas não há dúvida quanto ao entendimento da Recorrente do teor da acusação.

Por outro lado não se tem conhecimento ainda de afastamento, por inconstitucionalidade da Lei 9.065/95, pelo que fica rechaçado o reclamo.

A decisão atacada não é nula, enquanto o documento reclamado como juntado durante o andamento do processo, após lançamento e antes do julgamento, como se disse, por ter sido entregue pela Recorrente, não importa em necessária vista. Era necessário ao julgador, não à Recorrente que o possuía, já que os dados informados dele partira.

Não vejo aplicável as hipóteses proclamadas nos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/72.

Ademais, como já posto, a Recorrente se defendeu da acusação demonstrando ter pleno domínio da imputação, questionando, entretanto, a vigência do explicitado pelos artigos 42 e 58 da Lei 8981/94 e artigo 12 da Lei 9.065/95.

Vamos às normas citadas:

### Lei 8981/95

“Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, 30% (trinta por cento).”.

“Art. 116 – Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995”.

### Lei 9065/95

Art. 12. O disposto nos arts. 42 e 58 da Lei 8.981/95, vigorará até 31 de dezembro de 1995”.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada cumulativamente com a base de cálculo negativa, apurada até 31 de dezembro de 1994, como o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no artigo 58 da Lei 8981/95”.

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995, exceto os arts. 10,11,15 e 16, que produzirão efeitos a partir de janeiro de 1996, e os arts. 13 e 14, com efeitos, respectivamente, a partir de 1º de abril e 1 de julho de 1995.

Embora realmente não seja comum o critério adotado pelo legislador, dizer o que não precisava, tudo se deve pelo fato de ser a Lei 9065/95, resultado das Medidas Provisórias 947, 972 e 998, de 03/95, 04/95 e 05/95, que traziam em seu núcleo a declaração de que o limite de 30% vigoraria tão só até 31/12/95, sendo este o seu prazo máximo de validade.

Ocorre que quando da transformação da MP 998 na Lei 9.065/95, foram adicionadas emendas que deram origem ao nascimento dos artigos 15 e 18, revigorando então, o que estava disposto como trava de 30% (arts. 42 e 58) da Lei 8981/95.

Dáí a confusão feita, o que não pode levar ao entendimento de falta de previsão legal para a exigência.

Embora tenha se referido a Recorrente aos artigos citados, que por si deixam clara a acusação, preferiu, em grau de impugnação não questionar diretamente a legitimidade da natureza da trava, o que aconteceu tão só com a apresentação do recurso voluntário, quando citou decisão deste Conselho de Contribuintes.

Demonstrou a Recorrente em sua peça de impugnação (fls. 22), que conhecia plenamente o tema sob acusação, embora questionando, por entender que se o legislador precisou explicar que o disposto nos artigos 42 e 58, pela lei nova, vigoraram até 31/12/95, era porque então não havia lei vigente.

A curiosa afirmação de que um artigo de lei, porque referido em outra lei, quanto à reafirmação de sua vigência, por isso não estaria vigente, é de difícil compreensão. Uma lei passa a ter vigência após a sua publicação, segundo a norma de sua imposição.

Assim, entendo não haver razão para a dúvida.

Assim, para que não se venha alegar ainda, mais uma vez cerceamento ao direito de defesa, toma-se a impugnação como tendo por vias indiretas, enfrentado o tema.

No mérito, ao que se sabe, nos Tribunais Superiores a matéria vem assim sendo decidida, contra o entendimento do Sujeito Passivo:

## STJ

“Agravo no Agravo de instrumento. Decisão Monocrática que conhece o Agravo de Instrumento para dar provimento ao Recurso Especial. Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95. Violação ao art. 42 do Diploma Federal.

I.. O art. 42 da Lei nº 8.981/95, que limita o direito à compensação, tem eficácia a partir de 31/12/94, data de publicação da Medida Provisória nº 812.

II. Inexiste direito líquido e certo de proceder à compensação dos prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1994 na base de cálculo do Imposto de Renda, sem limites da Lei nº 8.891/95. Precedente do Excelso Supremo Tribunal Federal: RE 232.084, Rel. Min. Ilmar Galvão”. ( 1999/0044699-2 – Agrte. Casa Anglo Brasileira S/A – Agrdo. Fazenda Nacional / Rel. Min. Nancy Andrighi – AI nº 243.514 )

“Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas – Compensação de Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.921/95 – Medida Provisória nº 812/95 – Princípio da Anterioridade.

A medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.921/95 –, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.

Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subsequentes.

A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato

gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.

Recurso improvido.” ( REsp . 252.536 – CE (2000/0027459-3) – Rel. Min. Garcia Vieira – Recte. Metalgráfica Cearense S/A – Mecesa – Recdo. Fazenda Nacional )

STF

**(RE . 232.084 – voto – Min. Ilmar Galvão)**

“ ... Acontece, no entanto, que, no caso, a medida provisória foi publicada no dia 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado financeiro do exercício, encerrado no mesmo dia, sendo irrelevante, para tanto, que o último dia do ano de 1994 tenha recaído num sábado, se não se acha comprovada a não-circulação do Diário Oficial da União naquele dia.

Não há falar, portanto, quanto ao Imposto de Renda, em aplicação ofensiva aos princípios constitucionais invocados.

Se assim, entretanto, se deu quanto ao imposto de renda, o mesmo não é de dizer-se da contribuição social, cuja majoração estava sujeita ao princípio da anterioridade nonagesimal, segundo o qual a norma jurídica inovadora, para alcançar o balanço de 31.12.94, haveria de ter sido editada até 31/10/94, o que, como visto, não se verificou.

Ante o exposto, meu voto conhece, em parte, do recurso e, nessa parte, lhe dá provimento, para declarar inaplicável, no que tange ao exercício de 1994, o art. 58 da Medida Provisória nº 812/94, que majorou a contribuição social incidente sobre o lucro das empresas”.

- X -

**(RE . 256.273 – voto – Min. Ilmar Galvão)**

“A Medida Provisória nº 812/94, nos artigos 42 e 58, dispôs do seguinte modo:

“Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995 para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto sobre a Renda poderá ser deduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no “caput” deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.”

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, o lucro líquido ajusta poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.”

Considerando que, pelo regime anterior, do Decreto-Lei nº 1.598/77, o contribuinte podia compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real apurado nos quatro períodos-base subseqüentes, podendo fazê-lo de forma total ou parcial, em um ou mais períodos, à sua vontade (art. 64 e § 2º), é fora de dúvida que para aqueles que, efetivamente, registraram prejuízo, as normas transcritas importaram aumento de imposto (no primeiro caso) e de contribuição social (no segundo), limitados que ficaram à compensação de apenas 30% daqueles prejuízos por ano.

Se assim é, fácil deduzir que, para influir na apuração do lucro do exercício de 1994, para fim do cálculo do imposto de renda devido em 1995, bastaria que a referida Medida Provisória nº 812/94 fosse publicada ainda no mencionado exercício (art. 150, III, a e b), o que, efetivamente, não ocorreu, já que foi veiculada no "Diário Oficial da União", de 31/12/94. Chegou a recorrente a afirmar que citado Diário Oficial somente teve sua distribuição iniciada à 19:45min daquele sábado, fato que, todavia, não chegou a ser comprovado.

Para afetar o cálculo da contribuição social de 1995 mister seria, no entanto, que a medida provisória houvesse sido dada à luz até o dia 31 de outubro de 1994, em face da anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da Constituição. Posto que tal não se verificou, é fora de dúvida que não incidiu ela, para esse efeito, no balanço social de 1994.

Acontece, porém, que o recurso não trouxe alegação de ofensa ao art. 195, § 6º, da Constituição, motivo pelo qual não há como provê-lo nesse ponto.

Meu voto, por isso, não conhece do recurso."

Os julgados estão assim ementados:

**"Ementa** – Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.

Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Recurso conhecido, em parte, e nela provido." (RE. 232.084-9)

“ **Ementa** – Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade, da irretroatividade e do direito adquirido.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado, ante a não-comprovação de haver o Diário Oficial sido distribuído no sábado, no mesmo dia, do referido diploma normativo.

Descabimento da alegação de ofensa dos princípios da anterioridade e da irretroatividade, e, obviamente, do direito adquirido, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Ausência, entretanto, de alegação de ofensa ao mencionado dispositivo.

Recurso não conhecido” (RE. 256.273)

A acusação que dá embasamento à imputação diz respeito ao IRPJ de 1995. Dai emerge a impossibilidade de compensação em percentual, quanto a prejuízos fiscais, superior a 30%, nos termos do que ficou exposto, restando afastados, ainda, demais argumentos que apontam violações a outros princípios constitucionais.

Consigno ainda ser fato real; concreto; e aferível, que mesmo neste Conselho de Contribuintes, onde várias foram às decisões favoráveis às questões: direito adquirido; não-trava para prejuízos; e bases negativas apurados até 1994, que atualmente outra vem sendo a posição, como atestam os Acórdãos números: 101-93.581; 101-93.627; 101-93.467; 101-93.719 e 107-06.152, dentre muitos.

Por todo o exposto, conheço do recurso e lhe nego provimento.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2003



CELSON ALVES FEITOSA