



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10166.018353/99-31
Recurso nº : 122.610
Matéria: : CSL – Ex.: 1996
Recorrente : CONSTRUTORA MANDU LTDA.
Recorrida : DRJ – BRASÍLIA/DF
Sessão de : 18 de outubro de 2000
Acórdão nº : 108-06.259 Recurso Especial nº RD/108-0.385

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO-COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – Para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos períodos de apuração do ano calendário de 1995 e seguintes, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em até 30% , tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social. (artigos 42 e 58 da Lei 8981/1995).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PRELIMINAR DE NULIDADE DO FEITO – IMPROCEDÊNCIA – Tendo sido dado ao contribuinte no decurso da ação fiscal todos os meios de defesa aplicáveis ao caso, improcede a preliminar suscitada.

EQUÍVOCO NO ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO – Não há que se cogitar em nulidade do feito, simples incorreção de citação de dispositivo legal, quando há descrição dos fatos e também correta capitulação do ilícito.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CONSTRUTORA MANDU LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 10166.018353/99-31
Acórdão nº : 108-06.259



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Recurso nº. : 122.610
Recorrente : CONSTRUTORA MANDU LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por CONSTRUTORA MANDU LTDA , contra decisão do Delegado de Julgamento em BRASÍLIA – DF, acostada aos autos às fls. 62/65 que julgou procedente o lançamento de fls.01/05, decorrente da revisão sumária na declaração de rendimentos DIRPJ 1996, ano calendário 1995, efetuada com base no artigo 835 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000/1999, onde foi detectada compensação a maior do saldo da base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, de períodos-base anteriores , em desacordo com o artigo 2º da Lei 7689/1988; artigos 12 , 13 e 16 da Lei 9065/1995; artigo 44, inciso I da Lei 9430/1996, c/c artigo 106, inciso II , alínea c, da Lei 5172/1966 (CTN) ; artigo 4º inciso I ; artigo 84, inciso I e parágrafos 1º, 2º e 6º da Lei 8981/1995 ; artigo 61, parágrafo 3º da Lei 9430/96, conforme fls. 2 e 5.

Impugnação é oferecida às fls. 55, anexos 56/58, alegando em síntese que a declaração de ajuste anual do ano base de 1995, apresentada no prazo legal , continha várias falhas no preenchimento. Por isso apresentou declaração retificadora. Esclarece ter alterado apenas a compensação de prejuízos, sem alterar os valores declarados originalmente para receitas ou despesas.

A autoridade singular às fls.62/65 mantém o lançamento, fundamentando sua decisão em que a então impugnante não observara o limite legal de dedução para cálculo do lucro líquido. base de cálculo para contribuição social, inserido pelo artigo 58 da lei 8981/1995, o qual transcreve.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Não questionara a recorrente, a matéria da autuação. Apenas teria informado seu equívoco no preenchimento da primeira declaração.

Nos termos do artigo 21 do decreto-lei nº. 1967/1982 e artigo 6º do decreto-lei 1968/1982, a retificação de declaração de rendimentos de pessoa jurídica só pode ser autorizada antes de iniciado o procedimento fiscal de lançamento de ofício, portanto nenhum reparo deveria ser procedido no lançamento.

Recurso apresentado às fls.68/88 descrevendo os fatos, arguindo em preliminar, *nulidade da autuação pelo equívoco no enquadramento legal da suposta infração e erro no enquadramento relativo à multa aplicada e do cerceamento do direito de defesa.*

Da nulidade da autuação, transcreve o Acórdão 103-20172 :*O prejuízo compensável é o fiscal; o apurado em um determinado período poderá ser compensado com o lucro real haurido nos períodos subsequentes, com as limitações legais vigentes à época do ato.* (destaca).

Informa que a época da compensação é a época da apresentação da declaração, porque poderia essa compensação , antes da entrega da declaração ser modificada , ou mesmo desfeita .

O auditor capitulou a infração no artigo 58 da Lei 8981/1995(transcreve). O artigo 12 da Lei 9065/1995 disporia sobre a vigência deste artigo (transcreve). O artigo 16 também da lei 9065, estabeleceria regras para a compensação de prejuízos fiscais acumulados a partir de 1º de Janeiro de 1996, abrangendo a época da apresentação da declaração. Conclui que o artigo 58 da Lei 8981, teve sua vigência limitada no tempo pelo artigo 12 da lei 9065/1995, não mais vigorando quando da realização da compensação.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Argumentando apenas, diz que se infração houvesse o enquadramento correto seria o artigo 16 da lei 9065/ 1996 , ou o artigo 58 da 8981/1995, jamais os dois

Estando o auto eivado de erros, (posto que violou o inciso IV do artigo 10 do Decreto 70.235/1972) ,deveria ser declarada a nulidade do procedimento. Neste sentido, havendo também decisões administrativas (transcreve ementa do Acórdão 203-03999) .

Teria ainda ocorrido cerceamento do direito de defesa quanto a erro na capitulação da multa, pois o artigo citado não tem inciso, não trata de multa, não cuida de imposto de renda pessoa jurídica.

Quanto ao direito, inicialmente refere-se ao termo base de cálculo negativa, correspondendo a prejuízo.

Transcreve o artigo 58 da 8981/1995, dizendo que este artigo acabaria por tributar patrimônio e não renda.

Os artigos 153,III e 195, I da Constituição Federal, delimitariam a competência da União para exigir o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro.

O Código Tributário Nacional, determina que esses imposto e contribuição incidiriam sobre o" lucro".

Transcreve Doutrinadores e juristas, apresentando conceitos sobre a matéria de Américo Masset Lacombe , Antonio Sampaio Dória , Rubens Gomes de Souza e Ministro Cunha Peixoto, dentre outros.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Conclui que o conceito de lucro (art. 189 da Lei das Sociedades Anônimas 6404/1976) é claro, indissociável da compensação de prejuízos de exercícios anteriores.

Transcreve o artigo 110 do CTN , para dizer que a lei veda alterações de conceitos de direito privado .

A não observância da inteligência do artigo 189 e seu parágrafo único (transcritos) da Lei 6404/1976, teria ferido princípios consagrados no direito pátrio.

Aplicar a lei que limita a compensação de prejuízos, seria ferir o artigo 110 do CTN, hierarquicamente superior àquela .

A prevalecer o entendimento ora atacado, equivaleria à existência de outro conceito para lucro empresarial : um para fins do direito público e outro para fins do direito privado.

A limitação da compensação dos prejuízos, caracterizaria um empréstimo compulsório disfarçado.

A natureza de atos jurídicos perfeitos dos balanços e demonstrações financeiras e o direito adquirido de serem compensados os prejuízos acumulados neles expressos, estariam assegurados na Constituição Federal (obrigatoriedade de obediência aos princípios do direito adquirido , da irretroatividade das leis isonomia e capacidade contributiva).

Da multa aplicada, afirma parecer exagerada a penalidade, sendo manifesta ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Sendo passível de aplicação a multa de , no máximo, 30%.

6



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Pede por fim:

a) preliminarmente a nulidade da autuação por defeito no enquadramento legal ou em não sendo admitida a nulidade total, a nulidade da multa pois o dispositivo apontado, sequer trataria dessa matéria ;

b) sendo afastada as preliminares, fosse julgado insubsistente o auto de infração, pois limitação da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro implicaria em :

I) distorcer o conceito de lucro;

II) desconsiderar a continuidade da empresa e desconhecer a solidariedade dos resultados dos exercícios, tendo cunho confiscatório;

III) violar princípios do Direito : irretroatividade das leis, igualdade e capacidade contributiva.

É o Relatório.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A defesa na fase impugnatória girou em torno da possibilidade de ser aceita declaração retificadora do IRPJ para o ano calendário de 1995. Às fls. 64 da decisão monocrática, diz a autoridade:

“a empresa autuada em sua peça impugnatória, não questiona a matéria objeto do lançamento, apenas alega que cometeu equívoco no preenchimento da declaração de ajuste anual do ano calendário 1995, apresentada no prazo legal, por isso, entregou em 08/10/1999, declaração retificadora, com a qual pretende se eximir do recolhimento da exigência apurada no auto de infração”.

Correta a autoridade singular em sua conclusão de não poder aceitar a retificadora após concluído procedimento de ofício. O Acórdão 107.05.667 de 09/06/199 e 107.05.671 de 09/06/ 1999 – assim foram publicados:

“RETIFICAÇÃO DIRPJ – Não comprovado o erro nela contido, não há que se cogitar de retificação de declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica”.

Na fase recursal, este assunto não mais é abordado, sendo o objeto do pedido, a possibilidade de se compensar a base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, no exercício de 1996, ano base 1995, em limite superior ao permitido na Lei 8981/1995.

Aduz a recorrente, preliminares e matérias de direito que dizem respeito a legalidade e constitucionalidade dessa lei.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Analiso em primeiro lugar, o levantado equívoco no enquadramento legal da infração. Segundo a recorrente, não poderia subsistir a autuação nos moldes em que foi proposta, uma vez que, haveria incompatibilidade entre os dois dispositivos citados: artigo 58 da Lei 8981 de 20/01/1995 e artigo 16 da Lei 9065 de 20/06/1995.

Transcrevo os dois dispositivos:

Artigo 58 – Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em período-base anterior em, no máximo 30%.

Artigo 16 - A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do ano calendário de 1995, poderá ser compensado cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de Dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de 30% do referido lucro ajustado.

Não consigo vislumbrar nestes dispositivos legais a incoerência levantada nas razões de recurso. O artigo 58 da lei 8981, supriu a lacuna existente para a contribuição social que não tinha previsão legal expressa para compensação de sua base de cálculo negativa, nos anos calendários até 1994. O artigo 16, expressou a forma de ajuste desse cálculo, detalhando-o.

Não procede o suposto cerceamento do direito de defesa, quando pelas exaustivas explanações feitas na peça recursal, vê-se que a interessada exerceu à plenitude seu direito constitucional à defesa.

Quanto a nulidade argüida não há como prosperar as razões expendidas no recurso, uma vez que a recorrente se defendeu plenamente, compreendendo a autuação e decisões singulares. Em que pesem os equívocos detectados, não houve as causas de nulidade do lançamento conforme preceitua a legislação do processo administrativo fiscal.

Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Decisões do Colegiado administrativo, corroboram este entendimento, transcrevo a ementa do acórdãos:

107-05.683 de 10/06/1999 PAF – NULIDADE – Não cabe arguição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1992;

108.05.937 –NULIDADE DE LANÇAMENTO – A menção incorreta na capitulação legal da infração ou mesmo a sua ausência , não acarreta a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos das infrações nela contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defende-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas.

O acórdão 103-20172 , invocado no recurso : (" O prejuízo compensável é o fiscal ; apurado em um determinado período poderá ser compensado com o lucro real haurido nos períodos subsequentes , com as limitações legais vigentes à época dos fatos) , em nada muda o acerto do lançamento recorrido.

A inconformação decorre de matéria objeto de reserva legal e com pronunciamentos no poder judiciário admitindo a trava na compensação dos prejuízos e por consequência da base de cálculo negativa da Contribuição Social.

O judiciário já se pronunciou sobre esta matéria . Como ilustração, transcrevo Acórdão de 22/04/1997 - MAS 96.04.53859-4/PR, que está assim, ementado: " TRIBUTÁRIO . IMPOSTO DE RENDA. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Não é inconstitucional a limitação imposta à compensação de prejuízos , prevista nos artigos 42 e 58 da Lei 8981/1995.

Acórdão :Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade , dar provimento ao apelo e à remessa oficial, para denegar a segurança , prejudicado o apelo da impetrante, na forma do relatório e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado."

Melhor sorte não tem a recorrente ao tentar desqualificar o auto pelo enquadramento da multa. O artigo 44 da Lei 9430/1996 tem aplicação porque é mais benéfica ao contribuinte. A prevalência do princípio da anterioridade para a aplicação da multa, segundo faz supor a pretensão da interessada, não é argumento passível de prosperar. Isto porque implicaria em um percentual maior a ser aplicado (100 %).

Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

No lançamento (fls. 5) ,consta o demonstrativo da multa de lançamento de ofício ,onde , no enquadramento legal têm-se: Lei 9430/96, artigo 44 inciso I (este artigo está inserido na Seção V – **Normas sobre o lançamento de tributos e contribuições (título) – Multas de lançamento de ofício (subtítulo)**

*“Art. 44 – nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:
I – de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após vencimento do prazo , sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata , excetuando-se os casos do inciso seguinte”*

No presente caso, a aplicação é o inciso I, 1ª hipótese de incidência (75%, por falta de pagamento decorrente de lançamento de ofício).

O artigo 106, inciso II do Código tributário Nacional , trata da aplicação da legislação tributária - vigência no tempo - por aplicação do princípio da retroatividade benigna (aplicação da lei mais benigna a fato pretérito não definitivamente julgado). Esses dois dispositivos suportam o lançamento sem qualquer mácula.

O inciso I do artigo 992 do RIR/1995 (base legal , artigo 4º da Lei 8218/1991), disciplinava que nos casos de multa por lançamento de ofício, o percentual aplicado seria o de 100%. Entendo ter pretendido o autuante citar este artigo. Contudo, houve o equívoco, que em nada invalida o lançamento, porque o dispositivo citado não tem correlação com o presente litígio. E o enquadramento da multa está correto . Equivocou-se o auditor , no enquadramento da multa, **apenas quando indicou também no enquadramento legal a Lei 8981, artigo 4º, inciso I** (destaco), Pretender a recorrente a aplicação do artigo 84 da Lei 8981/1995, entendendo ser esse o caso, quando, da leitura do dispositivo vê-se que não é aplicável por dizer respeito à multa de MORA, não encontra amparo legal, não podendo prevalecer.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

O erro apontado, é acidental e em nada prejudica o lançamento, por estar sobeja e corretamente capitulado, em perfeita observância aos mandamentos do Decreto 70235/1972, não havendo nenhuma das hipótese de incidência do artigo 59.

À afirmação do dever à observância da Lei das Sociedades Anônimas frente à legislação tributária (segundo entendimento do artigo 110 do Código Tributário Nacional) e a insurreição contra a possibilidade de absorver toda base de cálculo negativa da contribuição social, entendendo estar este procedimento desvirtuando a legislação comercial e ferindo princípios constitucionais da tributação, sobrepõe-se que, **a edição da Lei 9881/1995, limitou expressamente a compensação dos prejuízos acumulados tanto para o imposto de renda, quanto para a contribuição social sobre o lucro.**

Aliomar Baleeiro, no Livro Direito Tributário Brasileiro, trata especificamente dos Limites do predomínio do Direito Privado (Pg. 687): *“ Combinado com o artigo 109, o artigo 110 faz prevalecer o império do Direito Privado- Civil ou Comercial – quanto às definições, conteúdo e ao alcance dos institutos, conceitos e formas daquele Direito, sem prejuízo de o Direito Tributário modificar-lhes os efeitos fiscais” (grifei).*

É apenas sobre esses efeitos que a lei incide. O que trouxe de inovação a “trava” para compensação de prejuízo ao limite de 30% do lucro apurado, substituiu o limite temporal (4 anos) da lei anterior. Havia um limite temporal que foi substituído por um limite percentual. Em nenhum dos casos há proibição da compensação, somente regras que precisam ser observadas.

O Princípio da Legalidade é cogente portanto defeso ao administrador interferir na segurança jurídica, na certeza e na confiança que norteiam a interpretação, como pretendeu a recorrente. Volto ao Mestre Aliomar Baleeiro (pg.685): *“ A interpretação deve atribuir a qualquer instituto, conceito, princípio ou forma, de direito privado os efeitos que lhe são inerentes, ressalvada a alteração oposta pelo legislador tributário” (grifei).*

Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Às arguições da recorrente quanto a desvirtuação do conceito de lucro, violação de princípios gerais do direito; da continuidade da empresa e da solidariedade dos resultados do exercício; da vedação de tributação confiscatória e a natureza de empréstimo compulsório com a limitação da trava dos 30%; ofensa ao direito adquirido e irretroatividade das leis; da isonomia e da capacidade contributiva são devidamente explicados no voto a seguir transcrito.

Esclarece bem o cerne do presente litígio, o Acórdão 101-92.732 e Voto do Eminentíssimo Conselheiro Edison Pereira Rodrigues, de 13/07/1999, baseado em julgado do STJ, a seguir transcrito:

“ Compensação de Prejuízos Fiscais – Limites – Lei 8981/1995, artigos 42 e 58 – para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. No exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a , no máximo, trinta por cento , tanto em razão da compensação de prejuízos , como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social .

[...]

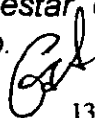
VOTO

[...]

A matéria ora discutida já foi motivo de apreciação por esta Câmara que, através do Acórdão 101-92.377, prolatado em 10 de Outubro de 1998, decidiu ser cabível a compensação de prejuízos de exercícios anteriores a 1995, sem a limitação percentual de 30% do lucro líquido, previsto no artigo 42 da Lei 8981/1995.

Tal decisão fundamentou-se na interpretação sistemática, tendo como fonte a MP 814/1994 e sua transformação na Lei 8981/1995 e no artigo 5º, inciso XXXVI da atual Constituição Federal.

Também subsidiou a decisão da Primeira Câmara, o voto do ilustre tributarista Paulo de Barros Carvalho, que em longo e minucioso estudo, transcrito no voto do relator do acórdão, trouxe seus ensinamentos didaticamente expostos, associada ao ministério do insigne relator, bem como enriquecido pelos debates, foi acolhida pelo colegiado, na certeza de que assim também decidiria o Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Não foi porém o que ocorreu, posto que, em decisão posterior, entenderam os ilustres Ministros, estar conforme a Constituição, a limitação da compensação de 30% do lucro líquido.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Está assim vazada a decisão daquela egrégia corte:

Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1)

Ementa

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1994, não compensados , poderá ser utilizada nos anos subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.

Recurso Improvido.

[...]

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Aponta a recorrente, como violados, os artigos 43 e 10 do CTN, versando sobre questões devidamente prequestionadas e demonstrou a divergência.

Conheço do recurso pelas letras "a" e "c".

Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei 8981/1995 e artigos 42 e 52 da Lei 9065/95. Depreende-se desses dispositivos que, a partir de 1º de Janeiro de 1995, na determinação do lucro real , o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo 30% (artigo 42). Aplicam-se à Contribuição Social Sobre o Lucro (Lei 7689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição 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.

Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo , 30%, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral . Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:

'Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais . Os dispositivos atacados, não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

É certo que o artigo 42 da lei 8981/95 e o artigo 15 da Lei 9065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o artigo 105 do CTN:

'Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116'

A jurisprudência tem se posicionado neste sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. no. 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim a Súmula no. 584 do Excelso Pretório: 'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

Assim não se pode falar em direito adquirido porque se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda (decreto-lei 1598/77, artigo 6º).. Esclarecem as informações de fls. 68/71 que:

'Quanto à alegação concernente aos artigos 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A lei 6404/1976 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em comportamentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do parágrafo 2º, do artigo 177:

'Art. 177 – (...)

...

Parágrafo 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras. (destaque nosso)

Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Sobre o conceito de lucro o insigne Min. Aliomar Baleeiro assim se pronuncia, citando Rubens Gomes de Souza:

'Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões , o Direito não depende da Economia , nem de qualquer ciência , para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador, segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação . Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador '. (in Direito Tributário Brasileiro , Ed. Forense, 1995, pp.183/184).

Desta forma o lucro para efeitos tributários, o chamado lucro real, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao artigo 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado , pela norma tributária ora atacada. O lucro real vem definido na legislação do imposto de renda , de forma clara, nos artigos 193 e 196 do RIR/94, 'in verbis':

'Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições , exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este regulamento (decreto-lei 1598/77, art. 6°)

(...)

Parágrafo segundo – Os valores que por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real , adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (decreto-lei 1598/77, art. 6° parágrafo 4°).

(...)

Art. 196 – Na determinação do lucro real , poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1598/77, art. 6° , parágrafo 3°):

(...)

III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação , observados os prazos previstos neste Regulamento (decreto-lei 1598/77 , art. 6°).

Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada , com efeitos a partir de 01/01/96(art.4° e 35 da Lei 9249/95).

Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

Ressalte-se ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real , o que consta de normas supervenientes do RIR/94.

Há que se compreender que o artigo 42 da Lei 8981/95 e o artigo 15 da Lei 9065/95 não efetuaram qualquer no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda . O fato gerador , no seu aspectos temporal , como se explicará adiante, abrange o período mensal . Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período.

Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes . SE houver renda (lucro) tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer ' crédito' contra a Fazenda Nacional . Os prejuízos remanescentes de outros períodos , que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo , não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período de apuração , constituindo , ao contrário , benesse tributária visando minorar a má atuação da empresa em anos anteriores.'

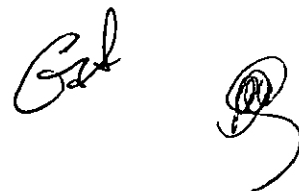
Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo , por lei ordinária.

A questão foi bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e , de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:

'A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação . Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal , eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a MP constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação , pois não vislumbro na constituição a limitação impetrada pela Impetrante.

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995, e não mais na MP 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o imposto de renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente arguir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação . Estas são imutáveis , como qualquer regra jurídica desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente , sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'Gal' or similar. The second signature is a more complex, circular scribble.

Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

último, não me convence o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar a sua tese , a impetrante afirma que o lucro conceituado no artigo 189 da Lei 6404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração . Contudo o conceito estabelecido na Lei das Sociedades Anônimas, reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição , hipótese em que , pelo raciocínio da impetrante não haveria tributação.

Não nega a impetrante a ocorrência de lucro , devido, pois, o imposto de renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida . Pelo mecanismo da compensação , em no máximo 30% . Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto não é , em si, inconstitucional , desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição.

Na espécie não participo da tese da impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho,

Nego provimento ao recurso'.

É jurisprudência mansa e pacífica que deste Conselho que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, imediatamente seja a mesma adotada como razão de decidir por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Escorado em tais argumentos , voto pelo provimento parcial deste item, com a devida vênia do ilustre relator do Acórdão no. 101-92.377, de 10/10/98, desta mesma Câmara , para contrariamente à decisão ali prolatada, admitir a compensação dos prejuízos acumulados , limitada porém a 30% do lucro líquido , por estrita obediência à decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. "

No mesmo sentido , Acórdão do STJ :

**IMPOSTO DE RENDA – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS –
LIMITAÇÃO – AUSÊNCIA DE OFENSA**

**Embargos de Declaração no Recurso
Especial no.198403/PR (9810092011-0)
Relator : Ministro José Delgado**

Ementa:

Processo Civil . Tributário . Embargos de Declaração . Imposto de Renda. Prejuízo . Compensação.



Processo nº. : 10166.018353/99-31
Acórdão nº. : 108-06.259

1. *Embargos colhidos para, em atendimento ao pleito da Embargante, suprir as omissões apontadas.*
2. *Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 impuseram restrição por via de percentual para a compensação de prejuízos fiscais , sem ofensa ao ordenamento jurídico tributário.*
3. *O artigo 42 da Lei 8981, de 1995, alterou, apenas, a redação do artigo 6º do DL 1598/77 e, conseqüentemente modificou o limite do prejuízo fiscal compensável de 100% para 30% do lucro real , apurado em cada período-base.*
4. *Inexistência de modificação pelo referido dispositivo no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda, haja vista que tal , no seu aspecto temporal , abrange período de 1º de Janeiro a 31 de Dezembro.*

Embargos acolhidos. Decisão mantida. (DJU 1 de 06/09/99, p. 54).

Por todo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2000



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

