



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo n.º : 10384.004097/2004-58
Recurso n.º : 146.377
Matéria: : IRPJ – EX.: 2002
Recorrente : BANCO DO ESTADO DO PIAUÍ S. A
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2006
Acórdão n.º : 107-08.473

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – ANO-BASE 1990 - Os prejuízos fiscais apurados até o final do ano-base de 1990, puderam ser compensados até 31 de dezembro de 1994, sob as normas do Decreto-lei nº 1.598/1977, quando então passaram a ter vigência as novas regras de compensação de prejuízos fiscais.

IRPJ – INSTITUIÇÃO FINANCEIRA EM REGIME DE LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL – “MASSA FALIDA” RESULTANTE – NÃO CONTRIBUINTE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES – DISPENSA DO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – A massa resultante do regime de liquidação extrajudicial de instituição financeira não é contribuinte do IRPJ, não estando, pois, atrelada ao cumprimento de obrigações acessórias.

NORMAS PROCESSUAIS – DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO – EFEITOS NAS ENTIDADES SOB REGIME E LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL – CESSAÇÃO – Durante o período em que a instituição financeira estiver sob regime de liquidação extrajudicial não correm os prazos de prescrição e decadência.

AUTORIZAÇÃO, PELO BACEN, DO LEVANTAMENTO DO ESTADO DE LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL – EFEITOS – Tendo o BACEN, na qualidade de juiz da massa, autorizado o levantamento da liquidação extrajudicial, volta a sociedade à situação de normalidade, voltando a sujeitar-se às obrigações principais e acessórias.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO DO ESTADO DO PIAUÍ S. A.

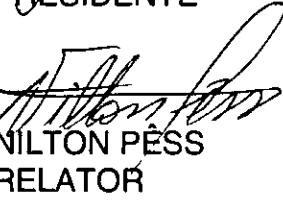
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NILTON PESS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

Recurso nº. : 146.377
Recorrente : BANCO DO ESTADO DO PIAUÍ S. A.

RELATÓRIO

A contribuinte supra identificada teve contra si lavrado Auto de Infração referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (02/08), originado da revisão de sua DIPJ 2002 – ano-calendário 2001, pela infração assim descrita na Folha de Continuação de fls. 03:

"001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE – SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES.

Glosa de valores compensados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, a título de prejuízo(s) fiscal(is) apurado(s) em período(s)-base anterior(es), tendo em vista a insuficiência de saldos apurados e informados nas respectivas declarações de períodos anteriores.

De acordo com o Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais - SAPLI, em anexo, o saldo de Prejuízo Fiscal Compensável (Período de 1991 a 1997) foi totalmente compensado na DIPJ do ano-calendário 1997.

Ressalte-se ainda que o saldo de Prejuízos Fiscais de Período-Base 1990. só podia ser compensado até 31/12/1994."

A ciência do lançamento deu-se em data de 23 de dezembro de 2004, conforme AR de fls. 32.

Impugnação (fls. 33/70) é protocolada em data de 21/01/2005, onde resumidamente argui, conforme relatório contido no acórdão recorrido (fls. 115):

"A impugnante pede que seja declarada a insubsistência do auto de infração, argumentando, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

A melhor e mais adequada interpretação e aplicação da legislação tributária apontam, de forma segura, no sentido de que os prejuízos fiscais apurados e existentes até o ano-calendário de 1990, ainda não compensados, ganharam pelos seus saldos, a perpetuidade para a compensação nos anos-calendário subseqüentes: (1) a partir de 01/01/95 (se não compensados em razão da trava de 30%); ou (2) a partir de 01/01/96 (independentemente da razão pela qual não foram compensados), embora, em ambas as hipóteses, submetidos à chamada trava dos 30% do lucro líquido ajustado (lucro real), conforme acórdão nº 107-06.628/02.

A orientação incompleta e inadequada do MAJUR/96 ao se reportar, exclusivamente, aos prejuízos apurados nos períodos-base encerrados nos anos de 1991 a 1994 e nos períodos-base mensais de 1995, quando das instruções para o preenchimento das linhas 7/33 da Ficha 07 – Demonstração do Lucro Real, ao que tudo indica, terminou por induzir o BEP a abandonar o registro e controle do prejuízo fiscal do ano-base de 1990.

O prazo de 4 anos, originariamente previsto como de decadência para o exercício do direito à compensação de prejuízo fiscal gerado em 1990, na espécie não ocorreu, nem poderia ocorrer, durante o processo de liquidação extrajudicial, circunstância que transformou o patrimônio da Instituição em verdadeira massa falida, quando então incidiu e aplicava-se o disposto originariamente pelo § 7º do art. 64 do DL 1.598/77, c/c o artigo 34 da Lei 6.024/74, conforme tão bem captado pelo acórdão 107-04206/97 e decorre tranquilo, manso e pacífico da doutrina e jurisprudência.”

A DRJ de Fortaleza/CE, pela sua 3ª Turma, apreciando o processo, decidiu, Através do Acórdão DRJ/FOR nº 6.063, de 14/04/2005 (fls. 113/117), por unanimidade, considerar procedente os lançamentos, assim ementando:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.
Até o ano-calendário de 1995, o prejuízo fiscal apurado em um período-base somente poderia ser compensado com lucro real verificado nos quatro períodos-base subseqüentes. A partir de então, os prejuízos anteriores a 31/12/94 somente poderiam ser aproveitados se ainda fossem passíveis de compensação naquela data, segundo as regras da época. A legislação tributária não previu exceções, nem mesmo às instituições financeiras que estiveram sob regime de liquidação extrajudicial.

A contribuinte é intimada da decisão em data de 02 de maio de 2005, conforme consta no AR anexado à folha 153.

Recurso voluntário é protocolado em 31 de maio de 2005 (fls. 154/164), basicamente repetindo e resumindo os argumentos já apresentados quando da impugnação, brevemente complementando:

I - Inicialmente refere-se aos argumentos antes apresentados, quando da impugnação, dizendo reportar-se aos mesmos, protestando pela sua apreciação e julgamento em todos os seus aspectos.

II – Relaciona a evolução dos prejuízos fiscais do ano de 1990, não aproveitado até 31/12/1994, mencionando os livros LALUR onde estariam escriturados os valores, mencionando ainda Demonstrativos da SRF, que estariam anexados.

- Repele o registro feito pelo autuante de “que o saldo de prejuízos fiscais do período-base de 1990 só podia ser compensado até 31/12/1994”, com o objetivo único de justificar a própria exigência, sendo, a rigor, o seu fundamento básico;

- Esta exigência não existiria, se tivesse sido levado em conta a perpetuidade desse saldo de prejuízo fiscal, considerada a compensação efetuada com parte dele no ano-calendário de 1997 e, observado o seu saldo remanescente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

- Informa ter o prejuízo fiscal originado do ano-base 1990, em balanço de 20/09/90, por efeito da declaração da liquidação extrajudicial, sido parcialmente aproveitado, em 1994 e 1997;

- No SAPLI anexado aos autos, em confronto com o LALUR da recorrente, observa-se discrepâncias, visto que o saldo do prejuízo fiscal do período-base de 1990, foi simplesmente abandonado a partir do ano-calendário de 1995.

III – O acórdão de primeira instância, apresenta-se superficial.

- A impugnação trouxe duas teses, que podem ser denominadas de TESE MAIOR e TESE COMPLEMENTAR;

- A Tese Maior, com base em leis, decretos e instruções complementares, demonstraria que *“a melhor e mais adequada interpretação e aplicação da legislação tributária apontam, de forma segura, no sentido de que os prejuízos fiscais apurado e existentes até o ano-calendário de 1990, ainda não compensados, ganharam, pelos seus saldos, a perpetuidade para compensação nos anos-calendário subseqüentes: (1) a partir de 01/01/95 (se não compensados em razão da trava de 30%), ou, (2) a partir de 01/01/96 (independentemente da razão pela qual não foram compensados), embora, em ambas as hipóteses, submetidos à chamada trava dos 30% do lucro líquido ajustado (lucro real).”*

- A Tese Complementar, com base em interpretação sistemática da legislação comercial, financeira e tributária, concluiu que *“O prazo de 4 (quatro) anos, originariamente previsto como de decadência para o exercício do direito à compensação do prejuízo fiscal gerado em 1990, na espécie, não ocorreu, nem poderia ocorrer, durante o processo de liquidação extrajudicial, circunstância que transformou o patrimônio da instituição, em verdadeira massa falida, quando então, incidiu e aplicava-se o disposto originariamente pelo § 7º, do art. 64, do DL 1.598/77, c.c. o art. 34, da Lei 6.024/97, e decorre tranqüílo, manso e pacífico, de toda a doutrina e jurisprudência citada e transcrita.”*

- Entretanto, o acórdão recorrido, trata as teses de forma exageradamente resumida e misturada. Em relação à tese maior, passa pelas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

questões de forma rápida e ligeira, preferindo, sem a devida consideração as razões apresentadas pelo contribuinte, em sua refutação, centra-se na tese complementar;

- O acórdão apresenta uma grande lacuna, ao não se referir ao Acórdão 107-06.751, em relação ao qual a impugnação pediu uma particular atenção.

IV – Reclama pelo indevido abandono do prejuízo fiscal compensável do período base de 1990: pela autoridade administrativa, pelo autuante e confirmado pelo julgamento em primeira instância. Protesta pelo restabelecimento do prejuízo com sua inclusão no SAPLI.

- A peça básica, o auto de infração, divulgou para a recorrente, quais os pontos de vista da autoridade administrativa, a respeito do prejuízo fiscal do período-base de 1990: a) o de que ele não é mais compensável a partir de 01/01/1995; b) o de que o cálculo da Correção Monetária é feito a partir de 31/12/1990 e não de 20/09/1990;

- Esses pontos de vista foram exteriorizados pelos demonstrativos SAPLI, anexados aos autos;

- Assim, o simples cancelamento da exigência, não resolve a questão, o nó a ser rompido, não é propriamente o imposto que foi lançado, mas sim o abandono do prejuízo fiscal do período-base de 1990;

- Será também necessário restabelecer a inclusão do prejuízo fiscal do período-base de 1990 no controle do SAPLI, devidamente adequado ao cálculo da correção monetária a partir de 20/09/1990, data do balanço que encerrou aquele período-base, em razão da liquidação extrajudicial, além de uma pequena correção em relação à parcela compensada no ano de 1997;

- Em resumo, as razões do recurso demonstram que a exigência somente ocorreu porque o autuante não levou em conta a perpetuidade do saldo de prejuízo fiscal do período-base de 1990, não aproveitado até 31/12/1994, com o que, desconsiderou, em consequência, a compensação efetuada com parte dele no ano-calendário de 1997; vale dizer, não se observou nem se levou em consideração substancial saldo remanescente do mencionado prejuízo que, por força do demonstrado pelas duas teses, perpetuou-se.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

V – O último parágrafo do acórdão recorrido, não procede.

Assim consta no parágrafo referido:

“A interpretação de que o tempo no qual a instituição permanecera sob liquidação extrajudicial seria um período-base único não tem qualquer respaldo por interpretação literal do significado de período-base (atualmente designado ano-calendário). Tal procedimento implicaria a suspensão ou interrupção da contagem dos exercícios para efeito da compensação de prejuízos, o que não está previsto na legislação tributária.”

- Porque é totalmente dispensável o argumento de transformação de vários anos em um único exercício;

- Porque é de lei o não transcurso do prazo de 4 anos para a compensação de prejuízos para as empresas que estivessem em período de liquidação extrajudicial, equivalente ao regime de falimentar, incidindo, nessa situação o § 7º, do art. 64, do DL 1.598/77, c.c. o art. 34, da Lei 6.024/74, conforme já destacado, entre outros, pelo Ac. 107-04.206/97;

- Portanto, não se trata de *“suspensão ou de interrupção da contagem dos exercícios para efeito da compensação de prejuízos”*, e sim de simplesmente de *“não aplicação da referida regra”*, segundo a própria lei, como visto.

Finaliza pedindo seja reconhecida a perpetuidade do saldo do prejuízo fiscal advindo do período-base de 1990 e não aproveitado integralmente até 31/12/1994, determinando-se, em decorrência, o cancelamento do auto de infração em objeto, procedendo-se no mais aos registros pertinentes consoante a legislação aplicável.

À folha 196, consta despacho da SECAT, DRF em TERESINA – PI, informando a formação do processo de arrolamento de bens nº 10384.001602/2005-93,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

propondo o encaminhamento do processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes do
Ministério da Fazenda.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Henrique Alves".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

V O T O

Conselheiro - NILTON PÊSSOAS, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e sendo dado seguimento pela autoridade administrativa encarregada do preparo processual, preenchendo as demais condições de admissibilidade, previstas no Decreto 70.235/72 e no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dele tomo conhecimento.

Os lançamentos constituídos através dos presentes autos, derivaram de revisão interna da Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ 2002 – onde foi constatada a compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores já anteriormente compensados ou não compensáveis.

Foi ressaltado que o saldo de Prejuízos Fiscais do período-base 1990, só podia ser compensado até 31/12/1994.

Verifico que o valor glosado, de R\$ 101.281,31, através do auto de infração, foi lançado na DIPJ, ficha 09B (fls. 25), na linha 30, como “*Compensação de Prejuízos Fiscais – Períodos de Apuração de 1991 a 2001*”.

Desenvolveu a reclamante, em seus argumentos, basicamente duas teses de defesa, quais sejam:

1 – Perpetuidade dos saldos de prejuízos fiscais, existentes em 31 de dezembro de 1994; e

2 – Não decadência do direito de aproveitamento de prejuízos fiscais, em face de a reclamante ter sido submetida a processo de liquidação extrajudicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

Passemos a análise das teses citadas:

A primeira tese a ser analisada é sobre até quando o prejuízo fiscal apurado no ano-base de 1990 poderia ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas.

Em seus pleitos, a recorrente esclarece que, em razão da instituição da limitação da compensação de prejuízos em no máximo 30% do lucro líquido ajustado, a partir de 1995, a lei que instituiu o novo regramento de compensação, previa que poderiam ser assim compensados, os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994 (Lei 9.065/1995, art. 15).

Entretanto, o RIR/94, em seu artigo 503, teria extrapolado seu poder de regulamentar a lei, quando se reportou à faculdade de compensar o prejuízo fiscal de um período-base com o lucro real determinado nos 4 anos-calendários subsequentes, desde que aquele prejuízo apurado, dissesse respeito a período base *"encerrado até 31 de dezembro de 1991"* e não até 31 de dezembro de 1990, como pretendia o legislador.

O equívoco na interpretação das leis teria sido finalmente corrigido pelo RIR/99, no seu artigo 510 e §§, quando teria sido regulamentado corretamente o artigo 15 da Lei 9.065, de 20 de junho de 1995.

Verifico pelo quadro *"DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – SAPLI"*, anexado à folha 12, na quadricula referente ao AC 1994, a existência de valor de *"Saldo de Prejuízos Fiscais Após Compensação"* referentes ao Período-base 1990 e Ano-calendário 1994.

Entretanto, na quadricula seguinte, referente a Janeiro – AC 1995, somente foi considerado como *"Saldo Corrigido de Prejuízos Fiscais"*, o valor referente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

ao AC 1994. Alias registro que na referida quadricula, não existia espaço destinado ao lançamento de valores referentes ao Período-Base 1990.

Entendo não caber razão à recorrente, pois o contido no citado artigo 15 da Lei 9.065/1995, não deixa dúvidas de que, os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, poderiam ser compensados, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados após aquela data, observado, entretanto o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado.

Para os prejuízos fiscais apurados até o ano-base de 1990, vigorava a regra prevista no art. 64 do Decreto-lei nº 1.598/77, que permitia a compensação do prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro (4) períodos-base subseqüentes, assim dispondo:

Art 64 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subseqüentes.

Pela regra supra transcrita, os prejuízos apurados no ano-base de 1990, poderiam ser compensados nos anos-base de 1991, 1992, 1993 e 1994. Assim, a partir de 01 de janeiro de 1995, data de vigência das novas regras de compensação de prejuízos, os prejuízos até o ano-base de 1990, não poderiam mais vir a serem compensados, e deveriam ter sido baixados na parte B do LALUR.

A partir de 01 de janeiro de 1995, as regras de compensação dos prejuízos fiscais foram alteradas pela Lei 8.981, assim dispondo:

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 de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

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 subseqüentes.

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

Portanto, a partir de 01 de janeiro de 1995, já vigorava a regra trazida pelo art. 42 da Lei 8.981/95, onde determinava que para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderia ser deduzido em, no máximo, trinta por cento.

A norma restritiva trouxe em seu parágrafo único uma regra de transição, dispondo que os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensados em razão da limitação em 30%, poderiam ser utilizada nos períodos subseqüentes.

Claro, pois, que a regra transitória visava os prejuízos fiscais apurados no ano-base de 1991, cuja compensação pela regra antiga, poderia ser efetuada até 31 de dezembro de 1995. Vale dizer, a nova regra salvou da decadência, que se verificaría em 31/12/1995, a parcela dos prejuízos fiscais apurados no ano-base de 1991 que, não fosse a limitação da compensação em 30%, seriam integralmente compensados no ano-calendário de 1995.

Portanto, ante a inexistência de prejuízos fiscais compensáveis, referentes ao período-base de 1990, quando do preenchimento da DIPJ 2002, como mostrava o demonstrativo SAPLI, cabia a glosa dos valores lançados através do auto de infração contido nos presentes autos.

Quanto aos argumentos da recorrente, referente aos acórdãos 107-06.628, 107-06.867 e 107-06.751, onde seria entendido que o prejuízo fiscal havido no ano-base de 1990, não aproveitado no resultado de 31/12/1994, gozariam de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

perpetuidade de compensação, ouso discordar das conclusões ali expostas, quanto a sua perpetuidade.

Alias, registro que com referência aos supra citados acórdãos, verifica-se que em nenhum deles, a matéria lançada referia-se a glosa de compensação de prejuízos do ano-calendário de 1990. A matéria discutida, contido nos mesmos, limitava-se a contestação da validade, legalidade ou constitucionalidade da aplicação da "trava" dos 30% do lucro líquido ajustado do período.

Concluindo a análise da primeira tese mencionada, onde entendo não caber razão aos pleitos recursais, passamos a análise da outra tese, qual seja, a não decadência do direito de aproveitamento de prejuízos fiscais, em face de a reclamante ter sido submetida a processo de liquidação extrajudicial.

Informa a recorrente, ter sido submetida, no período que foi de 20/09/1990 a 28/01/1994, ao regime de Liquidação Extrajudicial, por decisão do Banco Central do Brasil.

Menciona como jurisprudência administrativa, o Acórdão 107-04.206, de relatoria do ilustre Conselheiro NATANAEL MARTINS, do qual valho-me para colher os ensinamentos expostos em seu brilhante voto, adotando e transcrevendo trechos, inclusive suas ementas.

A LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL (NASCIMENTO DA MASSA FALIDA)

A liquidação extrajudicial, "ex vi legis", é medida administrativa aplicável a instituições financeiras, em que o Banco Central figura como juiz e o liquidante se equipara ao síndico de massa falida (Lei 6024/74, art. 34).

A decretação da liquidação extrajudicial nos termos da lei 6024/74, dentre outros efeitos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

- (I) determina a suspensão das ações e execuções, o vencimento antecipado das obrigações, a interrupção de prescrição e a não reclamação de penas pecuniárias (art. 18);
- (II) declara a indisponibilidade imediata de todos os bens dos administradores (art. 36);
- (III) decreta a perda do mandato dos administradores e membros do Conselho Fiscal e de quaisquer órgãos criados pelo estatuto (art. 50); e
- (IV) manda aplicar subsidiariamente o Decreto-lei 7669/45, isto é, a lei de falências.

O Parecer Normativo CST nº 56/79, com muita propriedade, entendeu que nas liquidações extrajudiciais decretadas pelo Banco Central do Brasil aplica-se o mesmo regime jurídico atribuível às liquidações judiciais, explicitado no PN CST 49/77.

Conseqüentemente, com a decretação da liquidação extrajudicial nasce a figura da massa falida que, no dizer de Plácido e Silva, citado no PN CST nº 49/77, é:

"a "instituição legal", que se compõe para a defesa de todos os interesses em jogo, sejam os dos credores, como os do próprio falido, sem atender os interesses individualísticos de cada um. Toma, assim, uma personalidade própria, que não se confunde com a do falido nem com a dos credores, vigiada e protegida pela lei e assistida pelo juiz oficiante da falência, sendo representada por um "delegado", inicialmente nomeado pelo juiz, o síndico, que é, depois, o liquidatário. Nesta razão, a rigor técnico, "massa falida" não se pode confundir com as "massa ativa e massa passiva", contidos nela, indicando os valores ativos, que lhe pertencem ou os encargos, que pesam sobre ela" (DE PLÁCIDO E SILVA, Vocabulário Jurídico)".

Assim, não obstante a instituição financeira sob processo de liquidação extrajudicial ainda tenha personalidade jurídica, visto que não se extingue no momento da decretação de liquidação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

extrajudicial, mas sim quando esta efetivamente se findar, a verdade é que a universalidade de direitos de que se compõe passa à integral administração do interventor nomeado, que figura como síndico, sendo o BACEN o juiz da massa.

Neste contexto, são absolutamente corretas as observações feitas pela então Coordenação do Sistema de Tributação nos subitens 3.3.3 e 3.4 do PN CST 49/77:

"3.3.3 – Outrossim, é importante observar que o síndico, ao exercer a administração que lhe compete, nos limites da lei e da autorização judicial, não passa, com isso, a dar “continuação” à atividade social paralisada com o advento do processo, sendo de se constatar não lhe caber leis comerciais e sim apenas a escrituração capaz de amparar a prestação de contas de sua administração (art. 69, § 1º, da Lei de Falência)."

"3.4 – Ainda convém salientar que, embora a massa falida se apresente no mundo jurídico destacadamente da entidade falida e dos seus credores, tendo capacidade ativa e passiva para estar em juízo nos caos especificados na lei, constitui entendimento predominante na doutrina e jurisprudência o de não ser ela uma pessoa jurídica. Por outro lado, se o legislador quisesse sua equiparação, tê-la-ia manifestado expressamente, obedecendo ao comando do artigo 97 do CTN, cujo inciso III exige que a definição do fato gerador e do sujeito passivo constem do texto legal. A propósito, note-se que embora o RIR disponha expressamente no artigo 7º sobre a aplicação do tratamento tributário da pessoa física ao espólio, não estendeu à massa falida, o tratamento conferido à pessoa jurídica".

**OS EFEITOS DA DECRETAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO (ESPECIFICAMENTE
PERANTE O IMPOSTO DE RENDA)**

A decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira, privando-a da universalidade de direitos de que se compõe, obviamente acarreta efeitos no campo do direito tributário, especialmente no tocante ao imposto de renda, seja no concernente ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

cumprimento da obrigação principal (pagamento do tributo), seja no cumprimento de obrigações acessórias (entrega de Declaração de Rendas, p. ex.), dado que embora ainda permaneça com personalidade jurídica, não é mais titular do acervo de que se compunha, este sim fato gerador de renda tributável.

Na realidade, com a decretação de liquidação extrajudicial de instituições financeiras, os Tribunais tem sido unâimes ao reconhecer não mais a presença do interesse privado mas sim do “interesse público”, como assim decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ).

“Na liquidação extrajudicial, um procedimento administrativo pelo qual o poder do Estado subtrai o poder de gestão e de disposição da instituição financeira, predomina, em primeiro lugar, o interesse público (Gian Maia Toseti, “Da Liquidação Extrajudicial nas Instituições Financeiras na Lei nº 6.024/74”, in Revista de Direito Mercantil, vol. 41, pg. 80) (Revista do Superior Tribunal de Justiça, 2 (5): 49, 66, jun/90-pg. 56).

Noutra oportunidade, reportando-se por sinal a decisão do próprio Supremo Tribunal Federal, sentenciou o STJ:

“O Supremo Tribunal Federal, aliás, já teve oportunidade de decidir que na liquidação extrajudicial, o liquidante é investido de poderes de administração e tem com o instância única, no procedimento administrativo, o Banco Central do Brasil” (idem ibidem, 2 (7): 2-40, mar/90, pg. 39).

Portanto, se a massa falida não é pessoa jurídica, nem por equiparação, não é ela contribuinte do imposto de renda. Por outro lado, a sociedade em processo de liquidação extrajudicial, conquanto ainda não esteja liquidada e, portanto, estar ainda dotada de personalidade jurídica, também não pode ser alçada à condição de contribuinte do imposto de renda, porquanto acha-se privada da universalidade de seus bens e direitos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

Outra não é a conclusão da Coordenação do Sistema de Tributação no já citado PN CST 49/77:

“3.6 – Mesmo a uma análise pouco minudente, verifica-se que há fundamentais modificações na situação de fato e de direito da empresa declarada falida, que a impedem, salvo temporariamente ou no caso de concordata suspensiva (arts. 40, § 1º, 74, e § 7º, e 183, da Lei de Falências) de estar no exercício de quaisquer atividades vinculadas ao seu objeto e de agir na condição de “unidade econômica” que o artigo 126, III, do CTN atribui capacidade tributária passiva, visto perder não só o direito de administrar e dispor de seus bens, como até de praticar qualquer ato que se refira, direta ou indiretamente, aos bens, interesses, direitos e obrigações compreendidos na falência (art. 40, e § 1º, da Lei de Falências). Por conseguinte, fica impossibilitada de apurar a matéria tributável do imposto de renda “segundo as leis comerciais e fiscais” e obter a “disponibilidade econômica ou jurídica” da renda, esta última integrada à massa falida para pagamento do passivo”.

A LEI 9.430/96 (ART. 60).

Tanto as sociedades em regime de liquidação judicial (falência) ou extrajudicial não eram contribuintes de impostos e contribuições que o legislador, certamente em face dos problemas que esta situação lacunosa apresentava, na Lei 9.430/96 prescreveu:

“Art. 60 – As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo”.

Vê-se, pois, que as entidades sob regime de liquidação judicial (falência) ou extrajudicial (instituições financeiras) somente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

partir da Lei 9.430/96, isto é, a partir de janeiro de 1997, passaram a ostentar a categoria de contribuintes de impostos e contribuições.

**A DECADÊNCIA E A PRESCRIÇÃO NAS ENTIDADES
SOB REGIME DE FALÊNCIA OU LIQUIDAÇÃO EXRAJUDICIAL**

O instituto da decadência e da prescrição deitam suas raízes no tempo e nas relações jurídicas que dominam o homem.

Neste contexto, na lição de Luciano Amaro.

“A certeza e a segurança do direito não compadecem com a permanência, no tempo, da possibilidade de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardivamente venha a reclama-los. Dormientibus non succurrit jus. O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. Por isso, esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança e sacrificia-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita à atuação ou defesa desse direito (Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 1997 –pg. 370).

Os institutos da decadência e da prescrição, presentes as circunstâncias que os justifiquem, são utilizados nos diversos ramos do direito, em especial no direito tributário, para estabilizar relações jurídicas, em prol da certeza e segurança do direito.

A decadência e a prescrição, ainda na escorreita lição de Luciano Amaro, *“tem em comum a circunstância de ambos operarem à vista da conjugação de dois fatores: o decurso de tempo e a inércia do titular do direito”* (ob. cit. Pg. 371).

Outro não é o pensamento de Caio Mario da Silva Pereira, ilustre civilista:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473

“É, então, na paz social, na tranqüilidade da ordem jurídica que se deve buscar o seu verdadeiro fundamento. O direito exige que o devedor cumpra o obrigado e permite ao sujeito ativo valer-se da sansão contra quem quer que vulnere o seu direito. Mas se ele se mantiver inerte, por longo tempo, deixando que se constitua uma situação contrária ao seu direito, permitir que mais tarde reviva o passado é deixar em perpétua incerteza a vida social. Há, pois, um interesse de ordem pública no afastamento das incertezas em torno da existência e eficácia dos direitos, e este interesse justifica o instituto da prescrição em sentido genérico.

... Efeito do tempo na relação jurídica é, também, a decadência ou caducidade, que muito se aproxima da prescrição, diferindo, entretanto, nos seus fundamentos e no modo peculiar de operar. Decadência é o perecimento do direito, em razão do seu não exercício em um prazo pré-determinado. Com a prescrição tem estes pontos de contato: é o efeito do tempo, aliado à falta de atuação do titular” (instituições de Direito Civil, vol. 1, Forense, 8ª ed., pg. 475 e 479).

Portanto, se a decadência e a prescrição se fundam no fator tempo e na inércia do titular do direito, evidentemente que estas não atuam nas situações em que o titular de direito não possa reivindicá-lo em face de determinada situação jurídica preestabelecida.

Noutras palavras, não há que se falar em termo final decadencial ou prescricional em situações em que o titular do direito não pode exercitá-lo em razão de outra situação jurídica impeditiva do exercício daquela situação originária.

É o que justamente ocorre com as entidades em regime de falência ou de liquidação extrajudicial pois se, de um lado, a massa falida, resultante do estado excepcional de liquidação da sociedade, titular da universalidade de seus bens e direitos, não tem personalidade jurídica, logo não é contribuinte de imposto e contribuições, de outro lado, as entidades em regime de liquidação extrajudicial, embora ainda detendo personalidade jurídica, justamente por não mais serem dotadas da universalidade de seus bens e direitos, também não podem ser





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473
alçadas à categoria de contribuintes, pelo menos enquanto perdurar a situação de liquidação excepcional.

Logo, tanto, de um lado, os direitos da Fazenda Pública não sofrem os efeitos da decadência ou prescrição quanto, de outro, o direito das entidades sob regime especial de liquidação também não os sofrem.

Assim, v.g., o direito de compensação de prejuízos fiscais inicia-se ou reinicia-se, nas hipóteses excepcionais de levantamento do processo de liquidação falimentar ou extrajudicial, a partir do momento em que o Juiz da falência (Poder Judiciário) ou da liquidação extrajudicial (BACEN) autorizam a sua cessação, quando voltam à situação de contribuintes do IRPJ. Noutras palavras, o estado de liquidação judicial ou extrajudicial determina a paralisação do prazo prescricional de compensação de prejuízos fiscais, que somente se reinicia quando do levantamento da liquidação extrajudicial, considerando-se como um único período base o período em que a entidade esteve sob regime de liquidação extrajudicial, somado ao período base em curso quando de seu retorno à normalidade.”

Em complemento ao brilhante estudo acima transcrito, identifico também, junto ao Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, legislação que trata de Compensação de Prejuízos, em seu art. 64, que assim diz:

Art 64 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subseqüentes.

§ 1º- O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no livro de que trata o item I do artigo 8º, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação.

§ 2º - Dentro do prazo previsto neste artigo a compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos-base, à vontade do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58
Acórdão nº : 107-08.473
(...)

§ 6º - O prazo para compensação de prejuízos não se aplica no caso de massa falida. (Renumerado do § 7º pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979)

Verifica-se, portanto, que também o Decreto-Lei nº 1.598/1977, já tinha disposto que, no caso de “massa falida”, durante a permanência na situação, não se aplicava a contagem de prazo para compensar prejuízos fiscais.

Como visto anteriormente, a administração do imposto havia equiparado a situação de “em liquidação extrajudicial”, com “massa falida”, para fins de atendimento às obrigações principais e acessórias, para fins tributários.

NO CASO PRESENTE

Considerando que durante o período em que se encontrava sob os efeitos da liquidação extrajudicial, pelos motivos acima elencados, adotados do voto mencionado, e também, por força do disposto no art. 64, § 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 (renumerado pelo Decreto-lei nº 1.730/79), em que não é considerado o prazo para decadência de compensação dos prejuízos fiscais, o novo prazo reiniciaria a contar a partir do levantamento da situação de liquidação extrajudicial, conforme autorizado pelo BACEN. Cabe razão, portanto à recorrente, sob este aspecto, não tendo ocorrido a perda de compensação de seus prejuízos fiscais apurados em 1990, em data de 31 de dezembro de 1994.

Tendo saído da situação de Liquidação Extrajudicial somente em 28 de janeiro de 1994, a partir desta data deveria se iniciar, ou reiniciar, a contagem do prazo decadencial para a compensação de eventuais prejuízos fiscais a que tinha direito.

Registro ainda que não logrei localizar nos presentes autos, os referidos livros LALUR, onde estaria escriturado o saldo acumulado de prejuízo fiscal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.004097/2004-58

Acórdão nº : 107-08.473

desde 1990, com suas evoluções, bem como o demonstrativo elaborado pela Secretaria da Receita Federal, onde teria alterado o valor inicial de prejuízos fiscais, referidos no Item II do recurso voluntário.

Concluindo, considerando a situação em que se encontrava a recorrente, de liquidação extrajudicial, conforme acima exposto, voto por dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, 23 de fevereiro de 2006.


NILTON PÊSS