

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Recurso n.º : 131.214
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1997
Recorrente : IVEL IPANEMA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 12 DE JUNHO DE 2003
Acórdão n.º : 105-14.137

CSLL - LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO - A parcela da base de cálculo negativa da contribuição apurada pelo contribuinte até 31/12/1994, poderá ser utilizada nos períodos seguintes, obedecido o limite de 30% calculado sobre a base positiva do período da compensação. Não se tratando de inexatidão contábil, por inobservância do regime de competência no registro de mutações patrimoniais, nos termos do artigo 177, da Lei nº 6.404/1976, a compensação indevida de bases de cálculo negativas da CSLL não configura hipótese de postergação de tributos, regulada pelo artigo 6º, e parágrafos, do Decreto-lei nº 1.598/1977.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IVEL IPANEMA VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff (Relator), Denise Fonseca Rodrigues de Souza e Fernanda Pinella Arbex, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

21 OUT 2003

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA e CORINTHO OLIVEIRA MACHADO (Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente os Conselheiros NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Handwritten signature or initials in black ink, consisting of a large, stylized letter 'P' followed by a smaller, circular mark.

Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

Recurso n.º : 131.214
Recorrente : IVEL IPANEMA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

IVEL IPANEMA VEÍCULOS LTDA., qualificada nestes autos, foi autuada, em 25/01/2001, relativamente ao ano-calendário de 1996, por ter compensado base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da CSLL superior a 30% do lucro líquido ajustado, sendo o crédito tributário apurado no valor de R\$ 5.029,63, capitulando-se a infração como desobediência ao art. 58 da Lei 8981/95 e art. 16 da Lei 9065/95.

Irresignada, a contribuinte impugnou o auto, alegando que parte do prejuízo compensado originou-se anteriormente a 31/12/94, não podendo ser alcançada pela Lei 8981/95.

Disse, mais, que a limitação de compensação é tributação do patrimônio e não de renda, além de caracterizar infração aos arts. 42 e 43 do C.T.N.

Alegou, ainda:

1) que caberia ao Fisco separar o prejuízo e bases negativas da CSLL apurados até 31/12/94 do prejuízo e bases negativas posteriores, isentando aqueles do limite de 30%, sob pena de, não o tendo feito, ferir o direito adquirido da interessada;

2) que a limitação de 30% contra a qual se insurge é tão absurda que os participantes do REFIS a ela não se submetem;

3) que, se, como pretende o Fisco, teria ela, interessada, antecipado despesas, ao desobedecer o limite, teria, também, pago o imposto, se bem que com postergação e que deveria o lançador considerar tal postergação para ajustar os montantes das bases negativas da CSLL acumuladas nos períodos seguintes, baseando-se a defendente no disposto no Dec. Lei nº 1598/77 e nos Pareceres



Normativos nºs 57/97 e 02/96, que teriam sido desrespeitados pelo Fisco, transcrevendo Acórdãos deste Conselho que dariam amparo à sua tese;

4) que a taxa Selic contraria a Súmula 121 do S.T.F., de vez que se trata de juros capitalizáveis, que essa taxa representa aumento disfarçado de imposto, sem previsão constitucional, que a aplicação dessa taxa foi rejeitada por Turma do STJ, conforme Acórdão por ela citado, dizendo que essa taxa somente pode ter aplicação no âmbito financeiro e nunca no tributário;

5) que os aspectos constitucionais devem ser examinados na esfera administrativa, protestando por todos os meios de prova permitidos, inclusive perícia e/ou diligência, para o que formulou quesitos.

A DRJ em Recife, Pe, rejeitou a solicitação da perícia ou diligência, julgando ambas prescindíveis para o deslinde da questão.

Rejeitou os argumentos destinados a apontar possíveis incompatibilidades do disposto no art. 58 da Lei 8981/95 e art. 16 da Lei 9065/95 com princípios "insculpidos na C.F. e no ordenamento jurídico geral (da anterioridade, da irretroatividade e do direito adquirido)", sob o fundamento de que não compete ao julgador administrativo apreciar matéria constitucional, conforme P.N. CST nº 329/70.

No que tange à postergação, diz a DRJ que os dispositivos invocados não se amoldam à hipótese dos autos, eis que tratam de postergação do pagamento do tributo por inexatidão relativa ao período-base de escrituração da receita, rendimento, custo ou dedução, ou reconhecimento de lucro, o que em nada tem a ver com a compensação de bases de cálculos negativas superiores ao limite de 30% do lucro líquido ajustado.

Diz, mais, a DRJ, que, ainda que se aceitasse o argumento da interessada, deveria ela fazer prova de que pagou, efetiva e espontaneamente a parcela de CSLL em período-base posterior.



Por último, afastou a DRJ os argumentos relativos à taxa Selic, por estarem centrados na ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, fugindo à competência administrativa aprecia-los, de sorte que a impugnação não foi acolhida, mantendo-se o lançamento.

Irresignada, a empresa recorreu a este Conselho, centrando seus argumentos na alegação de que houve mera postergação do pagamento de tributo, juntando, como prova, cópias de suas DIRPJ dos anos-calendário 1997, 1998 e 1999, bem como do LALUR (fls. 215 e seguintes).

Reitera que, em não se aceitando seu argumento, estar-se-ia exigindo duplamente o imposto, ferindo o disposto no art. 6º do DL nº 1598/77 e PN 112/78 e 02/96.

Alega que a autuação afronta e nega vigência à segurança de direito adquirido, desrespeitando os princípios de anterioridade, de capacidade contributiva, do não-confisco, da isonomia e da irretroatividade da lei, ressaltando que, no caso, não se cuida de inconstitucionalidade de norma, mas de negar vigência a norma expressa na C.F.

Enfrenta o argumento da DRJ de que os dispositivos que tratam de postergação não se aplicam ao caso presente, citando o item 61 do P.N. 02/96.

Faz remissão ao disposto nos parágrafos 4º e 6º do art. 6º do Dec. Lei 1598/77, citando decisões deste Conselho em abono de sua tese.

Reitera que a limitação da compensação atropela o disposto nos arts. 43 , 44 e 110 da C.T.N., repetindo argumentos já expendidos na impugnação, inclusive o de que os optantes do REFIS não se rejeitam à limitação de compensação e, por fim, insurge-se contra a aplicação da taxa SELIC.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

VOTO VENCIDO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo e o arrolamento de bem em garantia foi aceito pela DRF de origem, razão pela qual conheço do apelo.

Tenho para mim que a limitação da compensação da base de cálculo negativa da CSLL em 30%, no que tange a prejuízos anteriores à Lei 8981/95, não feriu o princípio da irretroatividade das leis, visto que a legislação de regência, no caso de compensação de prejuízos, é a vigente no momento de tal compensação, e não aquela que vigorava quando o prejuízo foi apurado.

O direito à compensação não foi ferido, apenas o prazo para sua efetivação foi modificado, ou seja, antes da precitada lei, a limitação era temporal (até 4 anos) e, após a mesma, passou a ser quantitativa (30% por exercício, eliminando-se o limite no tempo). Assim, não há qualquer ofensa ao direito adquirido.

O direito à compensação só é exercitável quando ocorrer lucro e, até que isso aconteça, não é um direito, é uma expectativa de direito e, enquanto for expectativa pode o Fisco modificar os critérios de limitação da compensação, desde que não tolha a eventual compensação total dos prejuízos acumulados, o que não ocorre com a regra promulgada em 1995.

Ao direito do contribuinte de compensar prejuízos havidos com lucros futuros, contrapõe-se o direito do Fisco de disciplinar tal compensação, evitando as oscilações inconvenientes na arrecadação em decorrência de alternância de ciclos econômicos.

Não me parecem vulnerados os princípios da irretroatividade das leis, do respeito ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito e da anterioridade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

A compensação só se faz em exercício em que há lucro, quando a tributação é reduzida em função de norma; se ocorre redução do tributo, as alegações soezes de que haveria afronta ao princípio da capacidade contributiva, ou criação de empréstimo compulsório, ou imposto sobre o patrimônio, ou ainda desvirtuamento do conceito de renda são infundadas.

Em relação aos juros pela taxa Selic, são eles estipulados por lei, conforme o artigo 161 do C.T.N, que concede tal permissão em seu parágrafo 1º.

Quanto ao disposto no § 3º do art. 192 da C.F, está assente, por decisão do S.T.F, que esse mandamento não é auto-aplicável, dependendo de regulamentação ainda não promulgada.

No que tange ao REFIS, trata-se de anistia, ainda que parcial, que só beneficia os sujeitos passivos que se enquadraram na lei que a instituiu, o que não se aplica à interessada.

Resta apreciar o argumento da interessada de que não houve falta de pagamento da CSLL, porém mera postergação do mesmo, tendo em vista que, nos exercícios subseqüentes ao da autuação a empresa auferiu lucros e pagou CSLL, cujo valor seria menor, caso considerado o excedente dos 30% do ano-calendário de 1996 glosado pelo Fisco.

Conforme cópias da declaração de IRPJ dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999 e cópias do LALUR acostadas pela interessada, nesses anos todos houve lucro tributável cuja compensação com prejuízos teria de ser ajustada, em função da autuação do ano-calendário de 1996.

De fato, dispõe o RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, artigo 273 (art. 219 do RIR/94):

“Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I – a postergação do pagamento para período de apuração posterior ao em que seria devido, ou

II – a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º e Decreto-lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16)."

RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, artigo 247 (art. 193 do RIR/94):

“Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37 § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido de período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º)

Pelos documentos constantes do processo, bem como pelas alegações da recorrente, parece ter razão a recorrente no argumento de que, muito embora tenha apurado imposto a menor, quando de sua DIRPJ referente ao ano-calendário de 1996, nos anos subsequentes ter compensado eventuais diferenças, mesmo sem a ocorrência dos encargos moratórios que seriam devidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10435.000074/2001-89

Acórdão n.º : 105-14.137

A ocorrência de postergação no pagamento do imposto deve ser efetivamente demonstrada, não bastando a simples alegação da postergação.

O PN 2/96, entende que considera-se postergada a parcela do imposto relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior, como tal não se considerando a redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto em período-base posterior, se procedido o pagamento espontâneo, este fato deve ser considerado no momento do lançamento de ofício para exigir-se exclusivamente os acréscimos relativos a juros e multas.

A fiscalização, quando de seu procedimento em exame, deixou de atender ao disposto no citado Parecer Normativo pois, inexistindo prazo para a compensação dos prejuízos fiscais, pode o mesmo ser compensado em qualquer época, dentro das limitações legais.

No presente caso, a contribuinte efetuou a compensação integral dos prejuízos fiscais acumulados anteriormente, no ano-calendário de 1996, os quais foram acatados pela fiscalização, até o limite de 30%, com a glosa das parcelas superiores a esse limite.

Tendo o Auto e Infração sido lavrado somente em janeiro de 2001, a fiscalizada já teria apurado e tributado lucros superiores aos prejuízos acumulados compensáveis, em época anterior à autuação.

Efetivamente a fiscalizada não poderia ter realizado a compensação em valor superior ao limite fixado pela Lei 8.981/95, porém a fiscalização deveria ter considerado a infração como postergação no recolhimento de imposto de renda e não como autuou, pois as parcelas que a empresa compensou a maior, poderiam ter sido realizadas nos períodos seguintes, como efetivamente o foram, e antes mesmo da autuação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

A simples glosa do prejuízo compensado a maior, sem efetuar a sua recomposição nos períodos subsequentes, significou retirar da fiscalizada, a possibilidade de efetuar a compensação, ou melhor, cobrar um imposto a maior em determinado período, para posteriormente, autorizá-la a compensar em, períodos futuros.

A decisão recorrida, igualmente afasta a tese de postergação do recolhimento de imposto, não apreciando e, conseqüentemente, não validando ou quantificando valores recolhidos, suas insuficiências, bem como encargos moratórios pertinentes.

No caso, tanto a fiscalização, como a decisão recorrida, afastaram a tese da postergação, não acatando a legislação supra transcrita, a qual considero plenamente aplicável ao caso.

Pelo que consta nos autos, não vejo como não dar razão à recorrente, não podendo subsistir o lançamento, na forma proposta.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003.



DANIEL SAHAGOFF



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator Designado

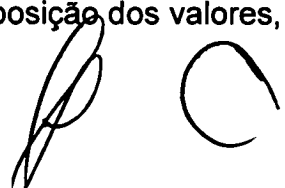
O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de seu julgamento, na Sessão de 12 de junho de 2003.

Como descrito no relatório, a matéria litigiosa constante dos autos se refere à não observância, pelo sujeito passivo, do limite de utilização dos saldos de bases de cálculo negativas de períodos-base anteriores, para fins de compensação com o lucro líquido ajustado, na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do ano-calendário de 1996, exercício financeiro de 1997, fixada em 30%, pelos artigos 58, da Lei nº 8.981/1995, e 16, da Lei nº 9.065/1995.

Em sua defesa, a Contribuinte argüi a inconstitucionalidade da norma legal que instituiu a referida limitação, matéria que restou incontroversa no julgamento do recurso sob apreciação, cujas conclusões contidas no voto vencido, acompanho nesta oportunidade.

Na decisão recorrida, o órgão julgador *a quo* não acatou a tese da defesa, segundo a qual, como a atuada apurou resultados positivos nos anos-calendário subseqüentes, nos quais poderia compensar o saldo remanescente do prejuízo fiscal glosado no procedimento, restaria configurada a hipótese de postergação de imposto prevista no artigo 6º, do Decreto-lei (DL) nº 1.598/1977, razão pela qual, deveria o Fisco ter aplicado as disposições contidas nos Pareceres Normativos (PN) COSIT nº 57/1979 e 02/1996. Não o fazendo, a exigência fiscal seria insubsistente.

Ao apreciar o presente recurso, aonde a referida alegação é reiterada, o ilustre Conselheiro-Relator do julgado, Dr. Daniel Sahagoff, concluiu pela procedência da tese, entendendo que o PN nº 02, de 1996 tem plena aplicação na hipótese dos autos, cabendo ao Fisco, de forma impositiva, o dever de proceder à recomposição dos valores,



considerando os recolhimentos da contribuição já efetuados pelo sujeito passivo, até o momento da lavratura do auto de infração.

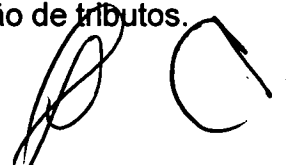
Com a devida vênia do I. Relator e de meus pares que o acompanharam no presente julgado, e, ainda que a aludida tese tenha se fundamentado na jurisprudência invocada no voto vencido, não é este o meu entendimento acerca da matéria, conforme se verá.

Inicialmente, é de se recordar que o procedimento adotado pela ora Recorrente violou, ostensivamente, as disposições legais acerca da limitação da compensação de bases de cálculo negativas da CSLL, preconizadas nos artigos 58, da Lei nº 8.981/1995, e 16, da Lei nº 9.065/1995. Ressalte-se, ainda, que a exigência fiscal sob análise resultou da revisão interna da declaração de rendimentos apresentada para o ano-calendário de 1996, tendo o procedimento fiscal compreendido, apenas, o correspondente exercício financeiro de 1997, no qual se apurou a infração descrita.

O disciplinamento legal que trata dos efeitos da inobservância do regime de competência, diz respeito, tão-somente, ao estabelecido pela Lei nº 6.404/1976 (artigo 177, *in fine*), no sentido de que a sociedade deve registrar as mutações patrimoniais, de acordo com aquele regime, norma estendida, para fins tributários, a todas as pessoas jurídicas, pelo DL nº 1.598/1977.

Não sendo atendida a aludida norma e, se do procedimento do contribuinte, resultar prejuízo para o erário, estaremos diante da denominada *postergação do tributo*, cabendo ao Fisco, constatando o fato, efetuar os ajustes determinados pelo artigo 6º, daquele decreto-lei.

No entanto, tal situação não constitui a hipótese dos autos, uma vez que, em princípio, o lucro líquido do período de apuração objeto da autuação (ou lucro contábil) foi apurado pela ora Recorrente, segundo o regime de competência de que trata a lei societária; assim, não há que se falar de prejuízos para o Fisco, decorrentes da inobservância daquela norma, a determinar a necessidade da adoção dos procedimentos previstas no DL nº 1.598, para os casos de postergação de tributos.



Já com relação aos ajustes extra-contábeis, destinados à determinação do resultado fiscal, o lucro real específico do período foi, também, corretamente apurado.

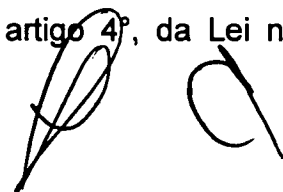
Somente por ocasião da quantificação da base de cálculo da CSLL, a qual, também constitui um procedimento extra-contábil, incorreu a contribuinte na infração de que tratam os presentes autos, efetuando a compensação integral de bases negativas de períodos anteriores, não respeitando o limite de 30%, imposto pela legislação de regência citada no enquadramento legal do feito.

Aliás, a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador de que cuidam os autos, sequer estabelecia a forma de controle que o contribuinte deveria adotar para os saldos compensáveis daquela contribuição, não se podendo, a rigor, se falar de "ajuste", como no caso da compensação de prejuízos fiscais.

Dessa forma, entendo que a tese sob análise contraria o instituto da postergação de tributo, por inobservância do regime de competência, o qual é inaplicável à compensação de prejuízos (ou de bases de cálculo negativas da CSLL), por se tratar, essa, de ajuste extra-contábil, não abrangida pelo instituto, conforme dispuseram os Pareceres Normativos (PN) CST n° 57, de 1979 e 26, de 1982, os quais foram editados pela administração tributária, com o objetivo de interpretar a matéria.

O entendimento contido nos citados atos normativos, continua válido até hoje, convivendo, harmonicamente, com as conclusões constantes do PN COSIT n° 02/1996, o qual foi editado com o objetivo de complementá-los, especificamente, no que concerne aos efeitos da sistemática de postergação de tributos, na correção monetária das demonstrações financeiras dos períodos de apuração envolvidos (vide item 2 e subitens 3.1 e 5.1, do último ato citado).

Ademais, observe-se que, ainda que fosse acatada a tese de postergação defendida pela Recorrente, o PN COSIT n° 02/1996 não seria aplicável ao período objeto da autuação, uma vez que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada a partir de 1° de janeiro de 1996, pelo artigo 4º, da Lei n°



9.249/1995, não mais se adotando, a partir daquela data, nas situações em que se configura a hipótese de postergação, as regras contidas naquele ato normativo.

Portanto, rejeito a tese esposada pela defesa, por julgar ser inaplicável a sistemática de postergação de tributos, se a infração não decorreu de inobservância do regime de competência, na apuração do resultado contábil da pessoa jurídica.

No voto vencido, o I. Relator do presente julgado, entende ser também aplicável às regras da postergação do tributo, as hipóteses de ajustes extra-contábeis previstas no parágrafo 4º, do artigo 6º, do DL nº 1.598/1977, o qual tem a seguinte redação:

“§ 4º. Os valores que, por competirem a outro período base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.”

Com o devido respeito àquela conclusão, ousou discordar do eminente Conselheiro-Relator.

Com efeito, o referido artigo 6º, do diploma legal sob análise, não obstante se constituir na matriz legal do instituto da postergação no recolhimento de tributos, não tratou exclusivamente daquela matéria, conforme se pode constatar do seu teor.

Na verdade, nele são introduzidos ou reafirmados diversos conceitos legais a serem observados na apuração do resultado da pessoa jurídica, para fins de quantificação da base de cálculo do imposto de renda, tais como, o lucro real, o lucro líquido do exercício, os ajustes a serem efetuados neste, na determinação do primeiro, além da caracterização e do disciplinamento da aludida postergação, por inobservância do regime de competência, de que tratou a lei societária editada no ano anterior.

Já o disposto em seu parágrafo 4º, ao contrário da conclusão contida no voto vencido, diz respeito às situações em que a própria legislação tributária, autoriza (ou

veda) o reconhecimento, na determinação do lucro real de um período, de valores excluídos ou adicionados ao lucro líquido, os quais serão ajustados, posteriormente, por exclusões ou adições em períodos subseqüentes, competentes para influir na apuração daquele lucro, objetivando compatibilizar os resultados contábeis com aqueles determinados para fins fiscais.

É o caso, por exemplo, do lucro inflacionário diferido, do reconhecimento dos lucros oriundos de operações com entidades governamentais e da depreciação acelerada incentivada (e mais, os relacionados aos efeitos tributários da diferença de correção monetária IPC/BTNF – Lei nº 8.200/1991) todos eles com expressa autorização ou determinação legal de diferimento da correspondente tributação, ou de alteração temporal da dedutibilidade da despesa.

No entanto, não se pode contemplar nessa hipótese, as situações decorrentes de redução da base de cálculo do tributo (ou da CSLL), pelo cometimento de infração à legislação de regência, como no caso da inobservância da denominada “trava”, na compensação de prejuízos e de bases negativas da contribuição de que se cuida, sob pena de se admitir o cumprimento facultativo da lei, por parte do contribuinte.

Não é por outra razão que o conteúdo do transcrito parágrafo 4º, do artigo 6º, do DL 1.598/1977, compõe o parágrafo 2º, do artigo 193, do RIR/94, o qual se inclui em seção e capítulo distintos (Seção II, do Capítulo I – *Determinação do Lucro Real*), da seção que trata da inobservância do regime de competência (Seção VIII, do Capítulo II – *Escrituração do Contribuinte*), todos eles alocados no Subtítulo II, do Título IV (*Determinação da Base de Cálculo – Lucro Real*); tal fato vem a confirmar que a figura da postergação de tributos somente é tratada nos parágrafos 5º, 6º e 7º, do dispositivo supra, base legal do artigo 219 e seus §§, daquele Regulamento.

Relevante ressaltar o posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, contido no trecho do voto do Ministro Relator do Acórdão prolatado no Recurso Especial nº 188.855/GO, do qual destaco a seguinte passagem, por ser consentânea com o raciocínio aqui desenvolvido, ainda que não tratando, exatamente, da mesma matéria dos autos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

16

Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

*“(. . .) Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve 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 em apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má atuação da empresa em anos anteriores.”
(Destaquei).*

Por fim, discordo do eminente relator do recurso sob análise, quando ele afirma, em seu voto vencido que *“(. . .) A simples glosa do prejuízo compensado a maior, sem efetuar a sua recomposição nos períodos subseqüentes, significou retirar da fiscalizada, a possibilidade de efetuar a compensação (. . .)”*.

Primeiro, porque o procedimento fiscal foi formalizado de acordo com a legislação de regência, ou seja, se a base de cálculo da contribuição foi indevidamente reduzida pelo contribuinte, a diferença daí decorrente, lhe foi regularmente exigida de ofício, com os correspondentes acréscimos legais, não cabendo qualquer recomposição nos períodos seguintes, como demonstrado neste voto.

Segundo: caso seja efetivamente demonstrada a ocorrência de recolhimentos a maior de contribuição em períodos subseqüentes, configurando o indébito, nada obsta que a Recorrente venha a recuperar as importâncias indevidamente recolhidas, por meio de compensação com o crédito tributário ora constituído (ou com outros, se for o caso), ou via pedido de restituição, na forma da legislação que regula a matéria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10435.000074/2001-89
Acórdão n.º : 105-14.137

Em função do exposto, acompanhando o I. Relator em todas as suas demais conclusões, voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida, em todos os seus termos.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA