

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.030885/99-38  
Recurso nº : 131.102  
Matéria : IRPJ - EX.: 1996  
Recorrente : INCORPORADORA MELO RODRIGUES LTDA.  
Recorrida : DRJ em RECIFE/PE  
Sessão de : 04 DE NOVEMBRO DE 2003  
Acórdão nº : 105-14.249

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. TAXA SELIC - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - POSTERGAÇÃO DE TRIBUTOS. MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS - Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal. O pleito de aplicação do PN COSIT nº 02/96, norma que contém, a par de dispositivos interpretativos, também normas comportamentais que vinculam a fiscalização, expresso na fase recursal, sem ter antecipado tal solicitação na fase impugnatória, não representa inovação de argumentos nem pode ser afastado por preclusão. Ainda mais que, quanto às normas comportamentais, não se poderia furtar a fiscalização durante toda ação fiscal, independentemente do pleito do contribuinte.

Recurso parcialmente conhecido e negado.

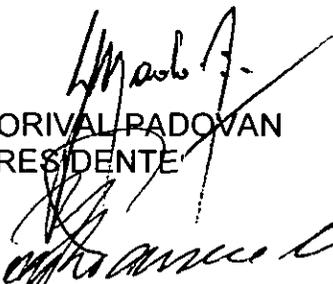
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INCORPORADORA MELO RODRIGUES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de preclusão quanto a argumentos novos apresentados na fase recursal, suscitada de ofício pelo Relator, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos quanto a preliminar, os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega (Relator), Álvaro Barros Barbosa Lima, José Affonso Monteiro de Barros Menusier e Verinaldo Henrique da Silva. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10480.030885/99-38

Acórdão n° : 105-14.249



DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE



JOSÉ CARLOS PASSUELLO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2004

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF e FERNANDA PINELLA ARBEX.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10480.030885/99-38

Acórdão nº : 105-14.249

Recurso nº : 131.102

Recorrente : INCORPORADORA MELO RODRIGUES LTDA.

RELATÓRIO

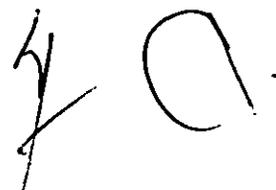
INCORPORADORA MELO RODRIGUES LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da Decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, constante das fls. 76/90, da qual foi cientificada em 14/09/2001, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 160, por meio do recurso protocolado em 11/10/2001 (fls. 94).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI) de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, de fls. 01/05, para formalização de exigência do crédito tributário nele constante, relativo ao ano-calendário de 1995, o qual se originou de revisão sumária de sua declaração de rendimentos relativa ao exercício financeiro de 1996 (DIRPJ/1996), em virtude da constatação das seguintes irregularidades:

1. Lucro Inflacionário Acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, conforme demonstrativos anexos, infração fundamentada nos artigos 195, inciso II, 419 e 426, § 3º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94); nos artigos 4º e 6º, da Lei nº 9.065/1995; e no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 8.200/1991;

2. compensação indevida de prejuízo fiscal de período anterior, em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado, com infração ao disposto no artigo 42, da Lei nº 8.981/1995, combinado com o artigo 12, da Lei nº 9.065/1995.

Inconformada com o lançamento, a Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 32/45, onde contesta a acusação fiscal, alegando, preliminarmente, a nulidade da exigência, por cerceamento do direito de defesa, em razão de vícios que estariam contidos



no Auto de Infração; no mérito, censura o procedimento, com base nos argumentos dessa forma sintetizados pela decisão recorrida:

*"1. Sobre o Lucro Inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, improcede a ação fiscal, tendo em vista que ao se exigir a aplicação de um limite mínimo para o Lucro Inflacionário estaria se tributando o que não é receita. E só existe o fato gerador do tributo referido, se existir renda. A correção monetária não pode ser considerada acréscimo patrimonial, nem tampouco rendimento, logo, a cobrança do mesmo é inconstitucional, porquanto confiscatória; para corroborar sua tese cita jurisprudência.*

*"2. Na conceituação do imposto de renda albergado pelo CTN e pela Constituição Federal infere-se que o mesmo recai sobre o produto do capital, do trabalho ou combinação de ambos, e dos demais proventos de qualquer natureza. Logo, com o impedimento à plena compensação de prejuízos, a situação se inverte, porque passa-se a impor tributação sobre fato que não reflete renda (acréscimo patrimonial), mas sobre patrimônio em processo de redução, alterando-se assim o conceito de renda (lucro).*

*"3. Os arts. 42 e 58 da Lei n° 8.981, de 1995, afrontam o direito adquirido. Tais dispositivos por não fazerem ressalva no sentido de assegurar as normas anteriores, nas quais os contribuintes se programaram para cumprir suas obrigações tributárias, feriram frontalmente o princípio da irretroatividade da lei (art., 5° , XXXVI da CF) e também infringiram o princípio implícito da segurança jurídica. Cita, Paulo de Barros Carvalho, em defesa de sua tese, afirmando que a lei nova não poderia retroagir, alcançando os fatos que se consumaram e mexendo na textura de direitos legitimamente adquiridos. Não se trata de pedir a inconstitucionalidade dos artigos referidos, mas a sua inaplicabilidade em relação aos fatos geradores ocorridos em 1995, em proteção ao direito adquirido.*

*"4. Alega que a Medida Provisória n° 812, de 31 de dezembro de 1994, convertida na lei 8.981, de 1995, circulou apenas no dia 2 de janeiro de 1995, data em que a Lei n° 8.981, de 1995, entrou em vigor, portanto não podem os dispositivos contidos nessa lei alcançar fatos geradores ocorridos antes de 1° de janeiro de 1996, sob pena de desobedecer aos princípios da irretroatividade e da anterioridade.*

*"5. Inaplicabilidade da taxa SELIC. A taxa não possui natureza de juro moratório, apesar de ser exigida como juro moratório que deve incidir sobre débitos tributários, a norma criadora dessa taxa, Lei 9.065/1995*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10480.030885/99-38

Acórdão n° : 105-14.249

*foi clara ao defini-la como de natureza remuneratória assim, sua aplicação sobre tributos vencidos constitui ofensa aos mandamentos do parágrafo 1º do art. 161 do CTN e parágrafo 3º do art. 192 da CF.*

*“6. Transcreve doutrinas e ementas de jurisprudências da Justiça Federal para corroborar sua tese.”*

Conforme Decisão de fls. 76/90, a autoridade julgadora de primeiro grau rejeitou a preliminar de nulidade do feito, pela ausência de qualquer fato caracterizador do vício apontado pela Impugnante e, no mérito, manteve a exigência, com base nos seguintes fundamentos:

1. com relação à tributação do lucro inflacionário realizado, a autuação se pautou pela legislação vigente, não tendo a Impugnante apontado qualquer erro ou incorreção que teria sido cometido na formalização da exigência; os argumentos de defesa se limitam à questionar pretensas inconstitucionalidades da exação, matéria sobre a qual a autoridade administrativa não possui competência para apreciar, tendo em vista a sua atividade vinculada; assim, as referidas alegações devem ser submetidas ao Poder Judiciário, detentor daquela capacidade em nosso ordenamento jurídico;

2. quanto à inobservância da limitação na compensação de prejuízos fiscais, assim se pronunciou aquele julgado:

a) demonstrou a conformidade da respectiva exigência com a legislação que regula a matéria, rebatendo a argüição da defesa no sentido de que a Lei n° 8.981/1995 não teria eficácia no ano-calendário de 1995, e asseverando que a Medida Provisória n° 812, de 30/12/1994 – a qual deu origem ao citado diploma legal – foi regularmente publicada no Diário Oficial da União de 31/12/1994, produzindo efeitos a partir de 1º/01/1995, para concluir que não ocorreu a alegada ofensa ao princípio da anterioridade;

b) no que concerne aos argumentos referentes à afronta aos princípios do direito adquirido e da irretroatividade da norma legal, que estaria contida na legislação que limitou a compensação de prejuízos fiscais, o julgador singular igualmente se declara

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10480.030885/99-38

Acórdão n° : 105-14.249

incompetente para analisar questões de inconstitucionalidade de leis, as quais constituem a tese da defesa, não sem antes, a título de esclarecimento, concluir pela improcedência dos aludidos argumentos, invocando decisões judiciais e trecho de Parecer produzido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional acerca da matéria;

c) contrapõe-se à jurisprudência trazida à luz pela Impugnante, transcrevendo a ementa de um julgado emanado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual o Ministro Relator se curva à posição predominante naquela Corte, no sentido de que incoerrem, no diploma legal sob análise, os vícios de inconstitucionalidade apontados pela autuada, ressaltando o seu ponto de vista contrário.

Por fim, repele os argumentos contrários à exigência dos juros moratórios calculados com base na variação da taxa SELIC, asseverando que os dispositivos legais que a disciplina gozam de eficácia, e que a sua imposição em percentual superior a 1% ao mês se coaduna com o comando contido no artigo 161, do Código Tributário Nacional – CTN (*caput* e parágrafo 1º), em razão de este prever a possibilidade de lei dispor de modo diverso ao percentual em questão.

Através do recurso de fls. 95/107, instruído com os documentos de fls. 109 a 158, a Contribuinte, por meio de seu Procurador (Mandato às fls. 108), vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, alegando, em síntese, o seguinte:

I - DA TRIBUTAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO:

Neste item, a Recorrente se limita a reproduzir as alegações contidas na impugnação, sem qualquer referência às razões do julgado recorrido para não acatá-las.

II - DA LIMITAÇÃO À COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS:

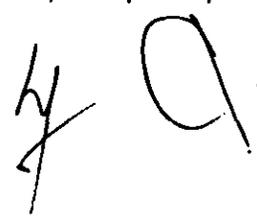
1. como o procedimento adotado pela ora Recorrente corresponde a uma antecipação de prejuízos, segundo o Fisco, o tratamento a ser dado ao fato arrolado na autuação, ainda que prevalecesse a acusação fiscal, seria o de postergação do imposto,

considerando-se os ajustes que devem ser efetuados nos períodos seguintes, a teor do que dispõem o artigo 6° e seus parágrafos, do Decreto-lei n° 1.598/1977 e Pareceres Normativos (PN) n° 112/1978, 57/1979 e 02/1996; a jurisprudência deste Colegiado é no sentido de cancelar a exigência tributária, quando não é observado o P.N. n° 02/1996, segundo ementas de acórdãos que reproduz;

2. a limitação da compensação de prejuízos atropela o fato gerador do Imposto de Renda, pois leva à tributação do patrimônio da pessoa jurídica, e não, da renda, contrariando o disposto nos artigos 43 e 44, do CTN, cujos conceitos são de direito privado, adotados pela Constituição Federal (artigo 153, II), não podendo ser alterados pela lei, conforme prescreve o artigo 110, do já citado CTN; ademais, o artigo 189, da Lei n° 6.404/1976 determina que, do resultado do exercício, serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto de renda; a Contribuinte discorre longamente sobre o tema, reproduzido trechos da doutrina e da jurisprudência, em reforço de sua tese;

3. a Recorrente reitera os argumentos relativos a vícios de inconstitucionalidade que estariam contidos na legislação limitadora da compensação de prejuízos fiscais já esposados na fase impugnatória, tais como os de afronta aos princípios do direito adquirido em ato jurídico perfeito, da anterioridade e da irretroatividade da norma legal, asseverando que Medida Provisória n° 812, de 30/12/1994, que originou a Lei n° 8.981/1995 só foi tornada pública em 02/01/1995, não podendo ser aplicada ao estoque de prejuízos da pessoa jurídica existente em 31/12/1994;

4. diz, ainda, que a própria administração tributária, ao regulamentar o Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), não exigiu de seus optantes aquela limitação, conforme dispõe o parágrafo 3°, do artigo 6°, da Instrução Normativa (IN) SRF n° 44/2000; referido tratamento privilegia os contribuintes devedores, em detrimento dos bons pagadores e fere a isonomia e a capacidade contributiva representada pelo princípio da proporcionalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

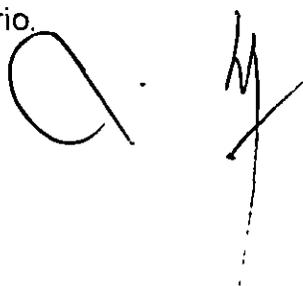
Por fim, volta a contestar a cobrança dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, por prática de condenável anatocismo, caracterizada por exigência de juros capitalizáveis, acrescidos de 1% ao mês (§ 1º, do artigo 161, do CTN), o que contraria a Súmula 121, do Supremo Tribunal Federal (STF), além de representar aumento de tributo sem competência constitucional; segundo a defesa, a aludida taxa não pode ser aplicada às relações tributárias, servindo, única e exclusivamente, às relações econômico-financeiras.

Requer a contribuinte que, em caso de dúvida na interpretação da norma jurídica, se aplique as disposições do artigo 112, do CTN.

Em análise preliminar do recurso, quanto à sua admissibilidade, verifiquei que a repartição de origem não havia se manifestado acerca da regularidade do arrolamento de bens efetuado pela contribuinte, nos termos do Decreto n° 3.717 e da Instrução Normativa SRF n° 26, ambos de 2001 (fls. 117 a 121), medida alternativa ao depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória n° 1.621-30, de 12/12/1997, sucessivamente reeditada (normas então vigentes), tendo devolvido os autos à citada repartição, para aquele fim, conforme Despacho de fls. 176/177.

De acordo com os documentos de fls. 182 a 188, tal medida foi implementada, tendo sido deferido o arrolamento realizado (o qual passou a ser controlado no Processo n.º 10480.007238/2001-53) e dado seguimento regular ao recurso, retornando o processo a este Colegiado, para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'D' followed by a vertical line with a horizontal crossbar, resembling a stylized 'M' or 'J'.

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que ser conhecido.

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 prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, para fins de compensação com o lucro líquido ajustado, na determinação do lucro real do ano-calendário de 1995, exercício financeiro de 1996, fixada em 30%, pelo artigo 42, da Lei n° 8.981/1995, combinado com o artigo 12, da Lei n° 9.065/1995, além da tributação do lucro inflacionário acumulado realizado em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, na demonstração do lucro real do mesmo período.

No recurso, a Contribuinte reitera os argumentos apresentados na fase impugnatória, relativos à arguição de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento, não sendo levantado qualquer questionamento de fato acerca da matéria arrolada na autuação, o que pressupõe o acatamento da exigência, neste particular.

Com efeito, a tese da defesa, de que os dispositivos supra seriam inaplicáveis ao caso concreto - por caracterização de confisco na pretendida tributação do lucro inflacionário e desvirtuamento dos conceitos de renda e de lucro e pelo fato de a Medida Provisória n° 812, de 1994, convertida na Lei n° 8.981/1995, não haver atendido aos princípios da anterioridade e da irretroatividade dos atos legais, além de as regras contidas na norma limitadora da compensação de prejuízos fiscais ofenderem aos princípios do direito adquirido, da isonomia e da capacidade contributiva - encerra, flagrantemente, a arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, cuja apreciação

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

competete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b"), como bem concluiu o julgador singular.

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto n° 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4°, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF n° 103, de 23 de abril de 2002.

Citadas conclusões não são prejudicadas pela alegação adicional da defesa acerca da improcedência do argumento de que não cabe aos órgãos da Administração Pública apreciar a matéria sobre inconstitucionalidade e ilegalidade da lei, pois "( . . . ) se trata de interpretação e aplicação da lei ao caso concreto, considerando também que já existe decisão judicial favorável, como já foi demonstrado ( . . . )."

Entendo que tal alegação na verdade, se trata de um sofisma, já que o esperado afastamento da exigência, somente resultaria da declaração, por parte do julgador administrativo, da ineficácia das normas legais que a fundamentaram, com o acatamento dos apontados vícios, o que lhe é defeso, nos termos do já citado Decreto n° 2.346/1997; assim, para que esta instância de julgamento administrativo viesse a concluir daquela forma, teria, antes, que declarar ilegal o aludido decreto, para deixar de cumpri-lo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

Quanto à alegada afronta aos princípios da anterioridade e da irretroatividade da norma legal, que estaria contida na Medida Provisória n° 812, de 31/12/1994, a Suprema Corte concluiu, ao julgar o Recurso Extraordinário n° 232.084-9 - SP, pela inexistência de tais vícios, quanto à compensação de prejuízos fiscais, na apuração da base de cálculo do IRPJ, devendo ser observada, no que concerne à Contribuição Social sobre o Lucro, a anterioridade nonagesimal prevista no artigo 195, § 6° da CF.

Resta apreciarmos o argumento relativo ao tratamento de postergação que deveria ter sido adotado pelo Fisco, uma vez que o procedimento da autuada correspondeu a uma antecipação de prejuízos, sendo aplicáveis as regras estabelecidas no Parecer Normativo (PN) COSIT n° 02/1996.

Trata-se de matéria preclusa, uma vez que tal alegação não constou da defesa apresentada na fase processual anterior, constituindo-se, dessa forma, em uma inovação do litígio na fase recursal, já que a matéria trazida à baila neste estágio processual, não foi objeto da impugnação, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, segundo o que dispõe o artigo 14, do Decreto n° 70.235/1972.

Tal fato impede que esta instância tome conhecimento da matéria, por PRECLUSÃO, e por ferir o princípio do duplo grau de jurisdição que norteia o processo administrativo fiscal (PAF). Neste sentido, concluiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar a decisão contida no Acórdão n° CSRF/01-0.875.

A apreciação de matéria preclusa contraria, ainda, o comando contido no artigo 128, do Código do Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, não tendo ocorrido quaisquer das situações em que se admite a inovação do litígio, preconizadas nos artigos 303, 462 e 517, todos do aludido CPC.

A respeito do tema, a Doutrina pátria corrobora essas conclusões, conforme se pode constatar dos ensinamentos transmitidos por Antônio da Silva Cabral, em sua



respeitada obra *“Processo Administrativo Fiscal”*, Ed. Saraiva, às p. 467, item 144, na qual assim se manifesta:

*“1. Posição do Problema. É princípio assente em Processo que a petição inicial delimita o âmbito da discussão. No processo fiscal, o âmbito do litígio está ligado à impugnação, pois é esta que inicia o procedimento litigioso. Por conseguinte, se o impugnante não ataca determinada parte do lançamento é porque concordou com a exigência. Seu direito de impugnar, portanto, ficou precluso no tocante à parte não impugnada”.*

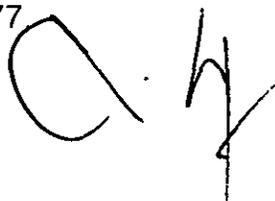
Tal entendimento não é isolado, recebendo o tema o seguinte posicionamento de Alberto Xavier, em *“Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”*, Ed. Forense, 2ª edição, p. 315:

*“A garantia do duplo grau tem como corolário a necessidade de “prequestionamento”, de tal modo que os órgãos de julgamento de segunda instância não podem pronunciar-se sobre “novas questões” não aduzidas pelo impugnante ou não conhecidas na decisão de primeira instância, dada a imutabilidade do objeto do processo.”*

Por todo o exposto, é de se concluir que, a ausência de prequestionamento constitui óbice intransponível ao conhecimento do recurso, na parte em que o litígio é inovado nesta fase processual.

Ainda que se tomasse conhecimento desta parte do recurso voluntário interposto, não lograria êxito a Recorrente, conforme passo a demonstrar.

O disciplinamento legal que trata dos efeitos da inobservância do regime de competência, diz respeito, tão-somente, ao estabelecido pela Lei n° 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 n° 1.598/1977



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10480.030885/99-38

Acórdão n° : 105-14.249

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 ano-calendário (ou lucro contábil) de 1995 foi apurado pela autuada, 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 n° 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 final da base do tributo devido, incorreu a contribuinte na infração de que tratam os presentes autos, efetuando a compensação integral de prejuízos fiscais de períodos anteriores, não respeitando o limite de 30%, imposto pela legislação de regência, citada no enquadramento legal do feito.

Portanto, rejeito a tese esposada pela defesa, por entender 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.

Relevante ressaltar o posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, contido no trecho do voto do Ministro Relator do Acórdão prolatado no Recurso Especial n° 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:

*“( . . . ) 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 10480.030885/99-38

Acórdão n° : 105-14.249

*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).*

O entendimento contido nos PN-CST n° 57/1979 e 26/1982, 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 4°, 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.

Por fim, discordo da alegação da Recorrente, de que a ausência dos aludidos ajustes nos exercícios seguintes em que se apurou lucro tributável, leva a que se exija duplamente o imposto já pago, implicando no retorno do já banido "solvet et repet".

Primeiro, porque o procedimento fiscal foi formalizado de acordo com a legislação de regência, ou seja, se a base de cálculo do tributo foi indevidamente reduzida pelo contribuinte, 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 tributos em períodos subseqüentes, configurando o indébito

(e não o foi, na hipótese dos autos, em que a defesa se limitou a juntar cópias de recibos de entrega e de algumas fichas das declarações de rendimentos dos anos calendário subseqüentes, fls. 137 a 143), 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.

Terceiro: mesmo que reste demonstrada a hipótese do parágrafo anterior, incoorre a alegada cláusula "*solvet et repet*", uma vez que o pretense indébito se referiria a período de apuração distinto do que foi apurada a infração, no qual se exigiu o tributo com os devidos acréscimos legais, não podendo ser confundido com as situações em que se configura aquela cláusula.

Tampouco socorre a defesa, a alegação relativa ao Programa REFIS, cujo dispositivo do ato normativo por ela citado, trata da cessão de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, não sujeita à denominada *trava* na transferência do direito à compensação, e não, de pretense direito do optante do Programa, de compensar integralmente os correspondentes valores apurados em sua própria escrituração, não ocorrendo, portanto, qualquer ofensa ao princípio da proporcionalidade, como argumentou a Recorrente.

Às alegações concernentes aos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, em razão de estarem calcadas, novamente, em teses de inconstitucionalidade dos diplomas legais que normatizam a sua imposição, deve ser dado o mesmo tratamento dispensado aos argumentos relativos à legislação disciplinadora das infrações arroladas no procedimento fiscal, por não competir à instância administrativa apreciar argüições de tal natureza.

O argumento final de que se dê a interpretação mais favorável ao sujeito passivo, no caso de dúvida sobre a capitulação legal da exigência (artigo 112, do CTN), parece-me fora de propósito, uma vez que a contribuinte não indicou aonde poderia

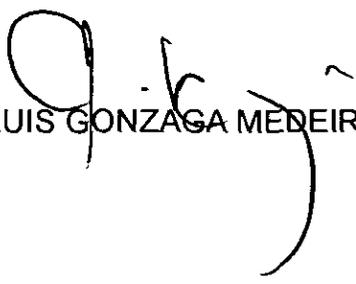


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

repousar tal dúvida, estando o presente lançamento fundamentado em disposições literais de lei, apropriadamente contestado pela defesa. Portanto, inexistindo dúvida, não há como aplicar a norma do CTN invocada pela Recorrente.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator designado

O recurso, quanto à apreciação do mérito, teve seu deferimento negado por unanimidade.

O presente voto vencedor, porém, centra-se exclusivamente na admissibilidade ou não de a recorrente carrear ao processo documentos em época posterior à fase impugnatória, relativa à preliminar suscitada de ofício pelo Ilustre Relator.

O voto prolatado pelo Ilustre Relator, traz (página 11), textualmente:

*“Resta apreciarmos o argumento relativo ao tratamento de postergação deveria ter sido dado pelo Fisco, uma vez que o procedimento da autuada correspondeu a uma antecipação de prejuízos, sendo aplicáveis as regras estabelecidas no Parecer Normativo (PN) CST n° 02/1996.*

*Trata-se de matéria preclusa, uma vez que tal alegação não constou da defesa apresentada na fase processual anterior, constituindo-se, dessa forma, em uma inovação do litígio na fase recursal, já que a matéria trazida à baila neste estágio processual não foi objeto da impugnação, a qual instaura a fase litigiosa do procedimento, segundo o que dispõe o artigo 14, do Decreto n° 70.235/1972.*

*Tal fato impede que esta instância tome conhecimento da matéria, por PRECLUSÃO, e por ferir o duplo grau de jurisdição que norteia o processo administrativo fiscal (PAF). Neste sentido, concluiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar a decisão contida no Acórdão n° CSRF/01-0.875.”*

A impugnação, trazida tempestivamente a fls. 32 a 45, dedica longo arrazoado acerca da exigência do tributo incidente sobre a irregularidade apontada relativa ao lucro inflacionário (fls. 33 a 36), atacando a exigência sob diversos aspectos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

Não trata, é verdade, especificamente da ilegalidade do procedimento que pode, em se confirmando, implicar em nulidade do auto de infração por descumprimento da sistemática própria da apuração do tributo, já que tal sistemática está precisamente descrita no PN COSIT n° 02/96.

Não se trata, portanto, de falta de inconformidade na etapa anterior do processo, mas simples aditamento de argumento acerca dos fatos apontados.

O que se busca no processo administrativo fiscal é, como é decantado, a verdade material, que se resume na constatação da ocorrência efetiva do fato gerador.

Esse é escopo básico do processo administrativo fiscal, apoiado na legalidade e sendo instrumentalizado no duplo grau de jurisdição administrativa e da garantia ética calcada na revisão do ato da administração tributária.

Isso tudo delinea um conjunto de procedimentos que devem assegurar, tanto quanto possível, a aplicação da lei, a afirmação dos princípios da moralidade pública, do contencioso administrativo e da ampla defesa.

Como se comprova nas normas e nos procedimentos reiterados dos operadores do processo administrativo fiscal, a rigidez da verdade formal fica, sempre que necessário, amoldada pelos contornos da verdade material.

Assim, é admissível que a autoridade administrativa julgadora de primeiro grau, acrescente argumentos não constantes na peça impositiva inicial, como frequentemente ocorre.

E esse comportamento da autoridade julgadora, desde que dentro de limites razoáveis, vem sendo livremente aceito, sendo atacado pelo contribuinte na fase recursal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

E, esse Colegiado tem apreciado os argumentos trazidos na peça de julgamento em confronto com os argumentos oferecidos pelo contribuinte, em igualdade de estatura e ponderando objetivamente sobre a comprovação da ocorrência do fato gerador.

Trazer, portanto, em fase recursal, argumentos novos limitados à matéria sob discussão e já travada a discussão com amplo contencioso na fase impugnatória não deve ser barrado por este Colegiado, ainda mais diante das presentes circunstâncias.

Vem a recorrente pleitear a aplicação do artigo 6º do Decreto-lei n° 1.598/76 e do PN COSIT n° 01/96.

Do Parecer Normativo COSIT n° 02/96, que addumiu os comandos de verdadeira Instrução Normativa, uma vez que determinou normas comportamentais a serem seguidas pela fiscalização, extraio alguns comandos:

(...)

5.2 – O § 4o, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluído do lucro líquido do período-base de competência.

(...)

6.2 – O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houveram sido pagãs, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuintes já não os tenha pago.

(...)

8. - Nos casos em que, no período-base de competência no qual deveria ter sido reconhecido a receita, o rendimento ou o lucro ou para o qual houverem sido antecipados o custo e a despesa, as

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

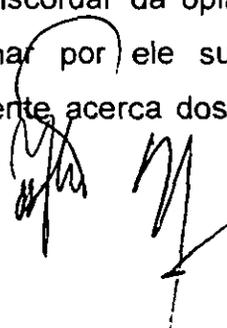
*importâncias adicionados não excedam o valor de prejuízo fiscal ou da base de cálculo negativa da contribuição social, apurado pela pessoa jurídica, os procedimentos mencionados devem prosseguir até o período-base de cálculo negativa pode configurar pagamento a menor de imposto ou contribuição social em período-base subsequente, cabendo a exigência da diferença de imposto ou contribuição não paga, com os correspondentes acréscimos legais.”*  
(destaquei)

Como já citado acima, trata-se de norma comportamental que vincula o funcionário da Receita Federal e lhe impõe procedimentos objetivos visando apurar com rigorosa exatidão o tributo devido, em última análise, aplicando-se o princípio da verdade material.

Parece-me que, pretender desobrigar a fiscalização das tarefas e procedimentos que lhe são cominados sob vínculo funcional, sob alegação de tal procedimento, se alegado apenas na fase recursal, não mais pode ser alegado por preclusão, é dar excessivo formalizado e equivocada interpretação à norma delimitadora da oportunidade do oferecimento de argumentos ou razões de defesa.

Entendo não se tratar de inovação de argumentos mas simples chamada à realidade da autoridade julgadora e lançadora para procedimentos vinculatórios que deixaram de ser atendidos.

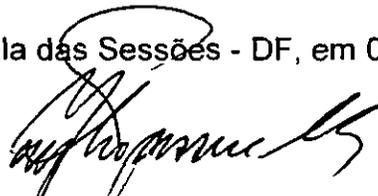
Dessa forma, peço vênica para discordar da opinião expressa no voto do Ilustre Relator e voto por rejeitar a preliminar por ele suscitada, entendendo ser perfeitamente admissível a colocação da recorrente acerca dos argumentos orientados à sua defesa acerca do lucro inflacionário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° 10480.030885/99-38  
Acórdão n° : 105-14.249

Bem verdade que este raciocínio inicial não vincula a aceitação ou acolhimento dos argumentos, apenas reflete meu entendimento de que eles devem ser apreciados, como forma de garantia a busca da verdade material e da isonomia processual.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003.

  
JOSE CARLOS PASSUELLO

