



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10580.011489/00-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-01.047 – 3ª Turma Especial
Sessão de 04 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente RIOMAR CENTROS COMERCIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL -1995 -
COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITE DE
30%.

Nos termos do artigo 58 da Lei nº 8.981/95, a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, ainda que decorrentes de valores apurados em períodos-base anteriores, o limite de 30% do lucro líquido ajustado como base para dedução no exercício financeiro de 1995, não atropela o princípio da anterioridade mitigada e o direito adquirido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado Digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, incidente sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1995 e 1996, acrescida da multa de ofício proporcional e dos juros de mora. A recorrente tomou ciência do Termo de Início de Ação Fiscal em 04 de dezembro de 2000.

O lançamento decorre de compensação indevida de base de cálculo negativa de anos anteriores, quando da apuração da contribuição devida decorrente das cisões parciais da contribuinte em 31/10/1995 e 28/06/1996, ocasiões em que não foi observado o limite de compensação de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação da Contribuição Social. O enquadramento legal utilizado foi o seguinte: art. 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 57, caput, §§ 2º e 4º e art. 58, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 19 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

A recorrente tomou ciência dos lançamentos em 27 de dezembro de 2000, apresentando tempestivamente suas razões de inconformidade em seara de Impugnação, em bloco contra o presente lançamento e contra os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição para o Programa de Integração Social, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (omissão de receita) e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, constantes do processo nº 10580.011491/00-31. Por apresentar suas razões de Impugnação em bloco, reportaremos apenas à matéria pertinente ao presente auto de infração, objeto deste processo administrativo.

Em apertada síntese, alega a recorrente que a sistemática de compensação de prejuízos fiscais, trazida pela Lei nº 8.981, de 1995, que limitou, a partir de 10 de janeiro de 1995, a dedução de prejuízos até o montante de 30% do lucro líquido ajustado, limitação esta posteriormente confirmada pelo art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995 e pelo art. 31 da Lei nº 9.249, de 1996, é inconstitucional porque viola diversos preceitos constitucionais e também legais (CTN), dentre os quais o conceito de lucro na pessoa jurídica como acréscimo patrimonial, o conceito de prejuízo como perda patrimonial, o conceito de lucro consagrado no direito privado (violação do art. 110 do CTN), além de configurar um verdadeiro empréstimo compulsório, pois ao vedar que o lucro de um período-base não seja compensado com o prejuízo apurado em períodos anteriores, na verdade antecipa o imposto, que incidirá antes da apuração do efetivo acréscimo patrimonial, e que somente será integralmente recuperado quando houver lucro real, se houver, em exercícios subsequentes suficientes para exaurir todo o saldo de prejuízo acumulado (cita jurisprudência judicial).

Prossegue referindo que a capacidade contributiva da recorrente foi frontalmente violada com tal limitação, vez que a empresa ao ter uma perda em um período e um lucro menor que a perda no período subsequente, ainda está com déficit, sem ter auferido nenhum acréscimo em seu patrimônio e em não havendo lucro não há como servir de base de

cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Isso porque, segundo o seu entendimento, estará se tributando perda patrimonial, o que constitui cristalina afronta ao princípio da capacidade contributiva e configura confisco, vedado na Carta Magna.

Em ato contínuo, expõe que a empresa guarda o seu direito à compensação total na própria Constituição Federal e no Código Tributário Nacional e, portanto o seu procedimento foi correto e amparado pela ordem jurídica. A aplicação da multa na ordem de 75% corrobora para a ilegalidade do Auto de Infração e o Fisco vem insistindo na aplicação inconstitucional da Taxa SELIC para cálculo dos juros de mora nos débitos tributários. Nesse caminho, ressalta que os tribunais entendem como sendo imprópria a aplicação da Taxa SELIC para correção de débitos tributários, pois a lei instituidora da SELIC (Lei nº 9.065, de 1995) não previu a sua utilização para fins tributários. Por fim, a recorrente finaliza a sua impugnação requerendo o integral cancelamento do Auto de Infração lavrado.

A autoridade *a quo* ao julgar o processo entendeu que a recorrente não nega a prática do ato violante das normas que regem a cobrança da CSLL apontado no auto de infração: compensação da base de cálculo negativa, no período de apuração 04/1995, em valor superior ao limite legal, de 30% do lucro líquido ajustado, antes expõe que suas razões e argumentos centram-se em questões de direito, eis que estão situados no campo da discussão acerca da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos que restringem a compensação da base de cálculo negativa da CSLL acumulada pelas empresas.

Diante das assertivas, a autoridade julgadora de primeira instância aduz que com o advento da Lei nº 8.981, de 1995, a dedução da base de cálculo negativa, apurada em períodos anteriores, inclusive a apurada até 31/12/1994, ficou limitada a 30% do lucro líquido ajustado, estando a presente exigência em perfeita harmonia com os preceitos legais que regem a matéria. Observar que a norma em questão não alterou a apuração da base de cálculo negativa dos períodos anteriores, nem proibiu ou restringiu o seu aproveitamento em períodos futuros, antes o seu mandamento dirigiu-se ao período cuja apuração dos resultados está sendo efetuada, impondo um limite à compensação da base de cálculo negativa. Em outras palavras, não é a base de cálculo negativa acumulada em períodos anteriores que não pode ser integralmente compensada, mas sim o lucro líquido ajustado que, na apuração da base de cálculo da CSLL, não pode ser reduzido, pela absorção da base de cálculo negativa acumulada, em mais de 30% do seu valor.

Prossegue referindo que no presente caso não houve qualquer alteração no conceito de lucro ou renda dos arts. 43 e 110 do CTN, porquanto restar equivocada a contribuinte ao tentar igualar os conceitos de lucro comercial e de lucro fiscal, quando a própria Doutrina já sacramentou essa divisão.

Já no que diz respeito às arguições da recorrente, no sentido de que a Lei nº 8.981, de 1995, violaria os princípios constitucionais e constituiria um verdadeiro empréstimo compulsório, a autoridade *a quo* ressalta que tais alegações escapam à competência da autoridade administrativa julgadora, pois versam sobre a constitucionalidade de dispositivos legais e afirma não caber a este órgão julgador apreciar a constitucionalidade de diplomas legais, como a Lei nº 8.981, de 1995, antes incumbe aos órgãos da Administração Tributária o dever de sempre procederem de acordo com os mandamentos legais, conforme preceitua o Princípio da Legalidade, esculpido no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988. Cita doutrina a respeito.

Aduz que inexistiu decisão de mérito do Supremo Tribunal Federal acolhendo a inconstitucionalidade do artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995. Sendo assim, não há que se cogitar da inconstitucionalidade da norma anteriormente citada, até que assim a declare o Excelso Pretório. Por outro lado, há, inclusive, julgados manifestando-se pela constitucionalidade de tal dispositivo legal e a autoridade julgadora de primeira instância cita jurisprudência sobre o tema.

No tocante à multa, juros abusivos e inconstitucionais, o julgador *a quo* salienta que é dever de todo contribuinte pagar o tributo que decorre de lei. A não realização do comportamento desejável e devido, ou seja, o não cumprimento de tal dever, implica em prejuízo a toda a sociedade, por isso tem o Estado o poder-dever de estabelecer mecanismos de coação, a fim de proteger os interesses da sociedade, e o faz através da imposição de penalidades inibidoras das ações ilícitas. Em matéria tributária, esta se consubstancia, basicamente, na instituição de multas pecuniárias, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. A norma jurídica vinculadora da multa de ofício tem esta finalidade. Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

Prossegue referindo que a exigência de juros de mora, em acréscimo aos créditos tributários não saldados no vencimento, é regulada pelo artigo 161 do CTN, com status de lei complementar. Acrescente-se que a natureza da taxa SELIC em si não é relevante. O que importa é que, conforme determinação legal, adota-se seu percentual como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN.

Por fim, conclui a autoridade *a quo* que é improcedente a contestação de aplicação da taxa SELIC, pois, há fundamentação legal para a sua utilização. A recorrente insurgiu-se contra disposições expressas de lei. No tocante à arguição de inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC para a apuração dos juros moratórios, reitera o julgador que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional e que estando comprovada a legalidade da exigência dos juros de mora, estes deveriam permanecer nos exatos termos e valores constantes do Auto de Infração, dando por procedente o auto de infração lavrado.

Cientificada da decisão proferida em primeira instância, a empresa apresentou Recurso Voluntário dentro do prazo considerado legal em que aduz, no tocante à matéria objeto do presente processo o que segue:

Alude a empresa recorrente que o texto da Medida Provisória nº 812/94 foi publicado no Diário Oficial da União - Seção I - Edição de 31/12/1994, desrespeitando os princípios da anterioridade e da publicidade, porquanto que conforme declaração da própria Imprensa Nacional, o referido exemplar apenas foi colocado à disposição do público às 19:45 horas do dia 31/12/94, mas que o horário de atendimento ao público na Secretaria do Diário Oficial da União é de 08:00 às 18:00 horas, e que a venda de exemplares ocorre das 08:00 às 16:00 horas. Assim, no entender da recorrente não houve publicidade da legislação supra citada no último dia do ano de 1994, o que fere frontalmente os princípios supra aludidos. Ressalta que neste dia, um sábado, só houve expediente no período matutino, ou seja, o próprio

Governo Federal declara que o jornal não circulou em 31/12/94 por falta de expediente normal, não havendo distribuição ou circulação nesta data.

Prossegue aduzindo que não se pode considerar publicada a MP 812/94 no último dia do ano de 1994, posto que a simples edição do DOU não significa dizer que fora atingida a sua finalidade, qual seja, a divulgação do ato de modo a torná-lo conhecido pelos seus destinatários. Na hipótese ventilada, houve violação patente ao Princípio da Anterioridade, já que modificou-se substancialmente as formas de apuração, prazos de pagamento e ainda indexou valores apurados na declaração de Renda, acarretando efetiva majoração de tributos no próprio ano de 1994, mesmo exercício de que data o Diário Oficial de 31/12/1994, onde foi editada a MP 812/94.

Nesse caminho, a recorrente observa que a Medida Provisória 812/94, a Lei 8.981/95 e a Lei 9.065/95, não podem ser aplicadas em relação aos fatos geradores de qualquer imposto ou contribuição no exercício de 1995, e muito menos ainda, retroativamente, com relação aos resultados do balanço encerrado em 31/12/1994, e sim, tão somente quanto aos fatos ocorridos no ano-base de 1996, caso se entenda, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, que a limitação legal seria constitucional. Cita jurisprudência sobre o tema.

Alude que no encerramento do ano de 1994, a recorrente já adquiriu o direito de se utilizar dos prejuízos para integral compensação, estando este direito incorporado ao seu patrimônio. Assim, como a circulação, e, conseqüentemente, a efetiva publicidade da Medida Provisória 812/94 apenas ocorreu em 02 de janeiro de 1995, se considerada válida inobstante os vícios que trazem em seu bojo, apenas poderá atingir os atos praticados no ano-base de 1996, segundo preceitua o Código Tributário Nacional, em seu art. 104, I.

No tocante à base de cálculo, a recorrente alude que para haver tributação da renda e do lucro de pessoas jurídicas impõe-se o cômputo de prejuízos anteriormente existentes, de modo a não desconfigurar a base de cálculo do imposto, pois ao haver restrição ao direito a compensação integral dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa acumulados, acaba por haver incidência sobre o patrimônio ou o capital da empresa. Por outro lado, a atribuição de períodos anuais para aferição da base de cálculo do tributo é mera ficção legal, não se tratando de preceito constitucional. De fato, ao término de cada período, não se há de desconsiderar os prejuízos do passado como se não exercessem qualquer sorte de repercussão sobre sua atividade no novo período fiscal, em razão do princípio maior da continuidade da empresa. A pessoa jurídica, a cada novo período fiscal, não inicia uma "vida nova". Mesmo que se leve em consideração que o princípio da autonomia dos fatos geradores é de observância necessária, sua rigidez não se harmoniza com todas as espécies tributárias.

Prossegue a recorrente alegando que foram violados os princípios da capacidade contributiva e da igualdade, haja vista ser inconstitucional a legislação que instituir imposto sobre fatos que não acarretem em aumento patrimonial. Isso porque entende a empresa que se estaria nivelando num mesmo patamar, empresas em diversas situações patrimoniais - umas com lucros disponíveis e outras com lucros afetados por prejuízos acumulados e indisponíveis, bem como tal situação demonstra nova transgressão aos princípios constitucionais do direito à Propriedade e do não Confisco em matéria tributária. Cita jurisprudência sobre o tema.

De outro ponto, a empresa contribuinte, ora recorrente, argumenta ser incabível a limitação dos 30% para as deduções, posto tratar-se de um empréstimo compulsório. Refere que, para efeito meramente argumentativo, pretendesse justificar a

restrição sob o argumento de que a postergação da dedução dos 70% seria objeto de dedução futura uma vez que autorizada sua exclusão em períodos futuros, nem assim, poderia a exigência subsistir, por restar configurado verdadeiro empréstimo compulsório que, entretanto, não atende aos requisitos do art. 148 da Carta Magna. Salienta que ao ser estabelecido um percentual de 30% para a compensação do prejuízo fiscal e da base negativa, estar-se-ia adiantando o pagamento do tributo, que seria restituível posteriormente, posto que, conforme o art. 52 da Lei nº 8.981/95, os 70% restantes poderão ser compensados em exercícios subsequentes, na medida em que tais prejuízos forem sendo absorvidos por lucros e em outras palavras, estaria a União promovendo verdadeira antecipação da arrecadação.

Aduz a empresa que para a criação desta espécie de tributo, empréstimo compulsório, imprescindível que seja instituído por lei complementar, nas hipóteses restringidas pela Lei Maior Pátria. E como o caso em tela não preenche as condições elencadas no art. 148 da CF/88 para a sua instituição, não se há de justificar a postergação do 70% sob o prisma do empréstimo compulsório, justamente por não restar autorizada pela Constituição de 1988. Por fim, a empresa requer o cancelamento do auto de infração.

A empresa deveria ter sido intimada a arrolar bens ou mesmo efetuar o depósito exigido na época para que o Recurso Voluntário tivesse prosseguimento. Ocorre que a empresa não foi intimada e o processo administrativo foi encaminhado para a Procuradoria da Fazenda Nacional para que esta desse o prosseguimento na cobrança do crédito.

O crédito foi inscrito em dívida ativa e a empresa recorrente ingressou em juízo para reverter a inscrição, bem como buscando reaver o seu direito de ter o seu Recurso Voluntário julgado pelo presente órgão. Tendo sido constatado que não houve a devida intimação e também por não ser mais exigido o arrolamento de bens ou o depósito para o prosseguimento do feito, a autoridade judicial determinou em sentença que o processo administrativo fosse remetido ao CARF para que este apreciasse o Recurso Voluntário da empresa recorrente, respeitando-se os prazos, o que se faz no presente momento.

É o relatório

Voto

Conselheira Meigan Sack Rodrigues, Relatora

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A discussão no presente feito cinge-se à compensação da base de cálculo negativa, no período de apuração 04/1995, em valor superior ao limite legal, de 30% do lucro líquido ajustado. A empresa recorrente não nega a prática do ato, antes entende estar de acordo com as normas pátria, restando inconstitucional a limitação em comento.

Ocorre que a empresa expõe suas razões de inconformidade com a autuação, alegando violação a vários princípios constitucionais, tais como princípio da capacidade

contributiva, da igualdade, do não confisco, entre outros. Aduz ainda ser inconstitucional a Lei que instituiu a limitação da compensação ao patamar de 30%, por entender trata-se na realidade de um empréstimo compulsório disposto de forma irregular por uma norma ordinária, quando na realidade deveria ser disciplinado por norma complementar, segundo determina a Carta Magna de 1988.

No tocante a todas as alegações de inconstitucionalidade e violações dos princípios constitucionais advindos da publicação da Medida Provisória 812/94, da Lei 8.981/95 e da Lei 9.065/95, importa esclarecer que a esfera administrativa, a qual o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pertence, não possui competência para determinar a inconstitucionalidade de norma, lei ou medida provisória e também de determinar se a norma esculpida em algum desses ordenamentos vai de encontro com os princípios dispostos na Constituição Federal. Isso porque o órgão competente para assim fazê-lo, de forma exclusiva, é o Poder Judiciário, mais especificamente o Supremo Tribunal Federal. De igual modo, cumpre salientar que se encontra sumulada a questão, junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quanto à vedação deste órgão de manifestar-se a respeito de constitucionalidade de Lei. Neste tocante resta prejudicada as alegações da empresa recorrente quanto a tratar-se, a limitação de 30%, de empréstimo compulsório, bem como das normas que a instituíram estarem em desalinho com os princípios constitucionais.

No mérito, a limitação imposta pelo ordenamento diz respeito ao cálculo daqueles tributos que, segundo disposto na Lei 8.981/95 e na Lei 9.065/95, deve incidir sobre o lucro apurado pelas pessoas jurídicas em cada ano, ajustados com as adições e exclusões previstas na legislação de regência, sendo que os prejuízos fiscais, no caso do IRPJ e as bases negativas, no caso da CSLL, de anos anteriores só podem reduzir o lucro assim apurado em até 30%, podendo o contribuinte compensar as respectivas sobras na apuração daqueles tributos em quaisquer dos anos subseqüentes.

Ademais, tem-se que o Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento de Recurso Extraordinário (RE n. 344994/PR), validando o limite de 30% de redução do lucro nas compensações de prejuízos fiscais, bem como na Sessão de 08.10.2009, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 545308/SP, estendeu o mesmo entendimento para a compensação de bases negativas da contribuição social sobre o lucro. Senão vejamos:

STF – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – RE 344994 / PR – 25/03/2009 Espécie: RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Relator(a) Ac.: Min. EROS GRAU Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B”, E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido 2. A Lei n. 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento. Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio (Relator), conhecendo e

provido o recurso, e dos votos dos Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Cezar Peluso e Gilmar Mendes, também conhecendo do recurso, mas negando-lhe provimento, pediu vista dos autos a Senhora Ministra Ellen Gracie. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Carlos Velloso. Falou pela recorrente o Dr. André Martins de Andrade. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 11.11.2004. Decisão: Renovado o pedido de vista da Senhora Ministra Ellen Gracie, justificadamente, nos termos do §1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 17.02.2005.

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, conheceu e negou provimento ao recurso extraordinário, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, Relator. Redigirá o acórdão o Senhor Ministro Eros Grau. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa e, neste julgamento, o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Presidente), com votos proferidos em assentada anterior. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso (Vice-Presidente). Plenário, 25.03.2009

Já na seara administrativa, a qual está vinculado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a matéria já foi sumulada dirimindo a discussão sobre o tema. Senão vejamos:

Súmula CARF n. 03: *Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 199M5, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.*

Por todo o exposto, julgo improcedente o pleito da recorrente.

É o voto.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora

Processo nº 10580.011489/00-99
Acórdão n.º **1803-01.047**

S1-TE03
Fl. 215
