



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº. : 10580.019951/99-27
Recurso nº. : 128.025
Matéria : IRPJ - Ex.: 1996
Recorrente : CIVIL PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 08 de novembro de 2001
Acórdão nº. : 107-06.468

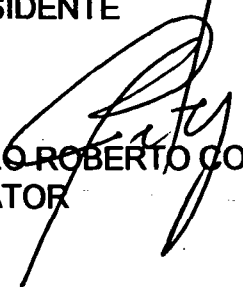
LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO MÍNIMA - TRIBUTAÇÃO
- A partir do exercício de 1988, existe a obrigatoriedade da realização de um valor mínimo do lucro inflacionário acumulado.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no exercício financeiro de 1996 e seguintes, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIVIL PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a proposta de diligência levantada pelo conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães e, no mérito, também pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros: Maria Ilca Castro Lemos Diniz, Maurilio Leopoldo Schmitt, Francisco de Assis Vaz Guimarães e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

FORMALIZADO EM: 28 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.



Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

Recurso nº. : 128.025
Recorrente : CIVIL PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

CIVIL PARTICIPAÇÕES LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 84/89, da decisão prolatada às fls. 68/81, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 01, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

A acusação fiscal fundamenta-se no fato de que a contribuinte realizou lucro inflacionário em valor inferior ao limite mínimo obrigatório, bem como efetuou a compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, em valor superior a 30% do mesmo.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 59/64, em 20/10/99, seguiu-se a decisão de primeira instância, cuja ementa tem a seguinte redação:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1995

*LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. DECADÊNCIA.
O direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do lucro inflacionário diferido só nasce no momento de sua realização, sendo essa a data inicial para a contagem do prazo decadencial.*

IRPJ 



Ano-calendário: 1995

ERROS DE FATO. COMPROVAÇÃO

A simples alegação de que existem erros ou inexatidões nos dados que serviram de base para o lançamento, obtidos das próprias declarações da contribuinte, sem qualquer indicação objetiva, não serve para elidir a exação.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL.

A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda poderá ser reduzido em, no máximo, 30%.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.

O afastamento da aplicabilidade de lei ou ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando a sua inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

Verificada, pelo fisco, a ocorrência de irregularidades na Declaração de Rendimentos da Contribuinte que ensejam o lançamento de imposto de renda, cabível a aplicação concomitante da multa de ofício, nos moldes da legislação vigente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Ciente da decisão em 01.08.01 (fls. 81), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 28.08.01 (fls. 84/89), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que houve equívocos na apuração do Lucro Inflacionário Acumulado;
- b) que, por ocasião do lançamento de ofício, já havia transcorrido o prazo decadencial; 

Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

- c) que o tratamento fiscal relativo à compensação de prejuízos, deveria ter sido o da postergação no pagamento do imposto, de acordo com a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Às fls. 94, o despacho da DRF em Salvador - BA, com encaminhamento do recurso voluntário à presente instância, tendo em vista o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do mesmo.

É o relatório. 



Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O primeiro item do auto de infração trata de revisão da declaração de rendimentos do exercício 1996, ano-calendário 1995, onde foi constatado o cálculo a menor da parcela realizada do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores, cujo lançamento de ofício foi lavrado em 22/09/99.

A recorrente alega que os valores apurados no auto de infração estão incorretos, contudo, deixa de apresentar qualquer comprovante ou mesmo demonstrativo dos valores que, no seu entender, seriam os corretos.

O lançamento de ofício foi efetuado com base no controle interno da Receita Federal, chamado SAPLI (Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal e do Lucro Inflacionário), o qual é alimentado pelas próprias declarações de rendimentos apresentadas pelos contribuintes.

Cabe destacar a decisão de primeira instância que delineou com muita propriedade a situação fática do presente item ao citar que:

“Além de a contribuinte não indicar onde estão os erros que alega existirem no demonstrativo citado, observa-se que o controle efetuado pela impugnante, no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), às fls. 25/30, não representa, com fidelidade, os valores por ela declarados. A título de ilustração, em 31/13/91, o Lucro Inflacionário Acumulado antes da realização, registrado no Lalur, corresponde a Cr\$ 108.762.260,65 (fls. 25). Já

Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

em sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1992, o valor informado foi de Cr\$ 212.533.797,00 (item 08 do Quadro 07 do Anexo 02, à fl. 34, verso), valor este que é até superior ao constante do Demonstrativo do Sapli, no montante de Cr\$ 167.469.638,00 (fl. 10)."

Por outro lado, tem-se como corretas as declarações de rendimentos apresentadas pela recorrente, as quais gozam de presunção de veracidade, até prova em contrário. As incorreções porventura nelas contidas, devem ser devidamente demonstradas e comprovadas, o que não ocorreu até o presente momento.

Ante o exposto, a decisão de primeira instância deve ser mantida.

Com respeito ao segundo item do auto de infração, compensação de prejuízo fiscal sem a observância do limite de 30% do lucro real estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, vem decidindo que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais a que a recorrente se socorre.

Assim, por exemplo, ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte ser aplicável a referida limitação na compensação de prejuízos, conforme verifica-se da decisão abaixo transcrita:

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

EMENTA

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Recurso improvido.

RELATÓRIO 

O Sr. Ministro Garcia Vieira: Saga S/A Goiás Automóveis, interpõe Recurso Especial (fls. 168/177), aduzindo tratar-se de mandado de segurança impetrado com o intuito de afastar a limitação imposta à compensação de prejuízos, prevista nas Leis 8.981/95 e 9.065/95, relativamente ao Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro.

Pretende a compensação, na íntegra, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, apurados até 31.12.94 e exercícios posteriores, com os resultados positivos dos exercícios subseqüentes.

Aponta violação aos artigos 43 e 110 do CTN e divergência pretoriana.

VOTO

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

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

Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei nº 8.981/95 e arts. 42 e 52 da Lei 9.065/95. Depreende-se destes dispositivos que, a partir de 1º de janeiro de 1995, na determinação do lucro real, o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo trinta por cento (artigo 42), podendo os prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados em razão do disposto no caput deste artigo serem utilizados nos anos-calendário subseqüente (parágrafo único do artigo 42). Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.

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

"Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a § direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à

compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.

É certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também que este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.

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

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

A jurisprudência tem se posicionado nesse sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. nº 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim, a Súmula nº 584 do Excelso Pretório:

'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

Assim, não se pode falar em direito adquirido porque não se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º). Esclarecem as informações (fls. 69/71) que:

'Quanto à alegação concernente aos arts. 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro)

adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A Lei 6.404/76 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em compartimentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do § 2º, do art. 177:

'Art. 177 – (...)

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

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

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

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

'Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º).

§ 2º (...)



§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º).

(...)

Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, § 3º):

(...)

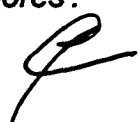
III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º).’

Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada, com efeitos a partir de 1º.1.96 (arts. 4º e 35 da Lei 9.249/95). Ressalte-se, ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real, o que consta de normas supervenientes ao RIR/94.

Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se 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 autuação da empresa em anos anteriores.’”



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

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

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

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995. Como dito, a disciplina da matéria está hoje na Lei 9.065/95, e não mais na MP nº 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o Imposto de Renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

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

Para sustentar sua tese, a impetrante afirma que o lucro conceituado no art. 189 da Lei 6.404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo, o conceito estabelecido na Lei das Sociedades por Ações reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro, que não poderá ser efetuada antes



Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição, hipótese em que, pelo raciocínio da Impetrante, não haveria tributação.

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

Na espécie, não participo da tese da Impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho. Nego provimento ao recurso."

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria por Cortes Judiciárias Superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.

Assim, tendo em vista as decisões emanadas do STJ e à orientação dominante neste Colegiado, reconhecendo que a compensação de prejuízos fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95, bem como da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social, estabelecida no art. 58 do mesmo diploma legal, deve ser mantida a presente exigência fiscal.

Quanto ao argumento de que o procedimento fiscal deveria ser de postergação do pagamento do imposto e não da glosa da compensação indevida de prejuízos fiscais, aqui também a recorrente limita-se a alegar sem nada

 comprovar.

Processo nº. : 10580.019951/99-27
Acórdão nº. : 107-06.468

Na realidade a defendente deveria trazer aos autos os comprovantes de que nos períodos seguintes àquele em que houve a glosa da compensação de prejuízos, teria apurado lucro real positivo e efetuado o devido recolhimento do imposto de renda. Somente nesse caso a fiscalização deveria dar um tratamento diferenciado à irregularidade fiscal praticada pela autuada.

Porém, em não o fazendo, tem-se como correto o procedimento fiscal, devendo a exigência ser mantida.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2001.


PAULO ROBERTO CORTEZ