



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

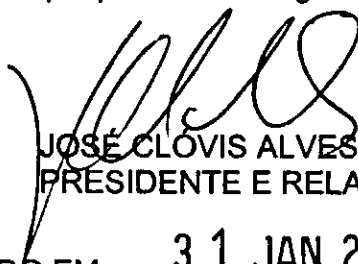
Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Recurso nº. : 142.826
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX:1997
Recorrente : CAMARGO & GALLI LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.832

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – CSLL COMPENSAÇÃO DA
BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITES - LEI Nº 8.981/95, ARTS.
42 E 58 LEI Nº 9.065/95 ART 15 e 16 - Para determinação do lucro real
e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do
exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado e a base positiva
da CSL, poderão ser reduzidos em, no máximo, trinta por cento do lucro
real e da base de cálculo positiva.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por CAMARGO & GALLI LTDA.

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


JOSÉ CLOVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA
MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, NADJA RODRIGUES ROMERO,
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMITD, IRINEU
BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

Recurso : 142.826
Recorrente : CAMARGO & GALLI LTDA

RELATÓRIO

CAMARGO & GALLI LTDA, CNPJ Nº 00.533.626/0001-63, nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, que julgou procedente o lançamento, recorre a este Colegiado objetivando a reforma do julgado.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se à compensação indevida de prejuízo fiscal, tendo em vista a dedução de valor acima do percentual de 30% do lucro ajustado, tendo a empresa infringindo os seguintes dispositivos legais: Decreto nº 1.041/94, arts. 196, III, 502 e 503; Lei nº 8.981/95, art. 42, § único e, Lei nº 9.065/95, art. 12 e 15, foi lavrado também no auto de infração a exigência do IRPJ, acrescida de multa de ofício e juros de mora.

Inconformado com a autuação apresentou a impugnação de folhas 111/142 argumentando, em síntese:

Dos Fatos: a fiscalização afirma dizer que o auto de infração foi lavrado sob o fundamento de que teria promovido compensação acima do limite de 30% e aduz ainda que houve compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real.

Do Direito: com a vigência da Lei nº 8.541/92, toda pessoa jurídica pode optar em apurar o lucro real em períodos mensais ou anualmente. Sem embargo desta opção, a apuração do lucro real anual não dispensa o recolhimento mensal do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

A pessoa jurídica que iniciar o pagamento do imposto mensal, calculado por estimativa, poderá alterar sua opção e passar a recolher com base no lucro mensal, por força do art. 9º da IN nº 98/93, também é possível alterar a opção de lucro real mensal para cálculo estimado e interromper a opção mensal do lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

Ocorre que a empresa ingressou uma retificação de declaração, optando pela declaração anual, o que fora indeferido pela SRF, sob o fundamento de já existia início de fiscalização, não estando mais presente o princípio da espontaneidade.

Estava previsto no art. 12 da Lei nº 8.541/92, que os prejuízos dos exercícios anteriores, poderiam ser compensados com o lucro real em até quatro anos – calendários subseqüentes ao ano de apuração.

Que a proteção ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e a impossibilidade de retroatividade tem no Brasil ampla proteção, constituindo-se mesmo em cerne fixo da Constituição em seus arts. 5º, inciso XXXVI e 60, § 4º, inciso IV.

Do conceito de lucro, ora se os conceitos de renda ou lucro devem ser colhidos no Direito Privado, tal como preordena a indigitada regra de interpretação, certo é que, com a sua fixação (conceitos), não poderia a lei tributária vir alterá-las.

Conclui-se que a base de cálculo da contribuição é o lucro, tal como definido em legislação comercial, art.110 do CTN, vale dizer, deduzindo integralmente e de uma vez só dos prejuízos anteriores e da provisão para o imposto de renda.

Da imprescindibilidade de Lei Complementar, admitir possa a lei ordinária dispor sobre a determinação da base de cálculo de tributos que incidem sobre a renda, de modo a que o tributo termine por incidir sobre o que não configura um acréscimo patrimonial, é aceitar a ausência de efetividade do princípio da supremacia constitucional. Assim sendo, não pode a lei ordinária invadir o campo reservado pela constituição às leis complementares, se o fizer, neste ponto, inconstitucional.

Portanto, o fato gerador e a base de cálculo do Imposto de Renda só podem ser modificados ou aumentados por Lei Complementar e não por Lei Ordinária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

Da ilegalidade da aplicação da taxa Selic, em nenhum momento da criação de tal taxa foi mencionada em que caso poderia ser empregado e nem que espécie de juros seriam esses, porém há de se ressaltar que o embate da presente questão não se limita na ausência de definição legal da referida taxa, e sim na falta de criação por lei da taxa Selic para fins tributários.

Do pedido a recorrente requer que lhe seja deferido o direito de posterior juntada de documentos; que seja deferida a produção de prova pericial, com indicação de assistente técnico, facultando-se à Fazenda Publica também a nomeação, para efeitos de comprovar pericialmente fato e circunstâncias para deslinde do presente caso, bem assim provas testemunhais; requer que a decisão a ser prolatada enfrente todas as questões discutidas no presente recurso, sob pena de nulidade; requer que seja observado na plenitude o direito de defesa da defendente; e por derradeiro requer que seja julgado insubsistente a presente notificação fiscal por absoluta ausência de causa de pedir e por violentar a CF.

A 3ª TURMA da DRJ em Ribeirão Preto/SP através do acórdão 5.720 de 15 de julho de 2004, que julgou procedente o lançamento. O acórdão traz como ementa o seguinte:

“CONSTITUCIONALIDADE, LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS –A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

PRINCÍPIO DA ANTERIODADE – A nova sistemática de compensação de prejuízos fiscais, prevista em lei, não traduz ofensa ao princípio da anterioridade tributária.

CONCEITO DE RENDA, DIREITO ADQUIRIDO – A compensação de prejuízos fiscais é elemento exterior à definição legal de renda e o direito adquirido somente existe após a ocorrência do fato gerador do imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – RETIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

– É inadmissível retificar declaração de rendimentos por iniciativa do próprio declarante, depois de iniciada ação fiscal, quando vise a reduzir ou excluir tributo, sendo possível retificar o lançamento somente quando comprovado que este decorreu de erro no preenchimento da declaração.

JUROS DE MORA DA TAXA SELIC – A aplicação da taxa Selic tem previsão legal.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS – O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

PEDIDO DE PERÍCIA NEGADO – Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais.

IRPJ- COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – LIMITE DE 30% - Os prejuízos referentes a exercícios anteriores somente podem ser compensados até o limite de trinta por cento do lucro líquido ajustado.

O relator em seu voto diz que não compete á esfera administrativa apreciar, declarar ou reconhecer inconstitucionalidade de lei, pois esta competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela CF no art. 102.

Que o fato de ter havido prejuízo em período de apuração anterior não tem implicação sobre a definição de renda do período seguinte.

Com relação ao direito adquirido, ressalta-se que o fato gerador do IRPJ somente ocorre no último dia do período de apuração, somente nesta data é que o contribuinte adquire o direito de compensar eventuais prejuízos.

Quanto ao fato de haver sido negada a retificação de declaração cumpre esclarecer, ainda que, independentemente de se poder alterar ou não a opção de lucro real para cálculo estimado, a declaração de rendimentos foi entregue posteriormente ao início da ação fiscal no qual constatou a infração, por esse motivo não é possível aceita-la.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

Quanto à aplicação da taxa Selic, tem-se que o CTN em seu art. 161 outorga à lei tributária a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo o § 1º do referido artigo que os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês, se não for fixada.

Deve-se salientar que não há inconstitucionalidade declarada pelo STF contra a cobrança de juros moratórios com utilização da taxa Selic, sendo assim, as normas que amparam sua cobrança continuam válidas não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las, pois o lançamento é uma atividade vinculada.

Ciente da decisão em 17/08/2004, conforme AR de folha 276, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 15/09/04 de fl.277/305, argumentando, em síntese, o seguinte:

DOS FATOS: Trata-se do auto de infração lavrado a desfavor do contribuinte, que está a exigir IRPJ, sob fundamento de que teria promovido compensação acima do limite de 30% do lucro real apurado em atividades em geral, nesse sentido, asseverou que a compensação de prejuízos de atividades em geral, com lucro real de períodos subsequentes, está limitada a 30% desses lucros, de acordo com a legislação vigente.

Da admissibilidade do recurso: De acordo com o disposto no art.33, § 2º do Decreto nº 70.235/72, podemos assim de tal dispositivo que a admissibilidade do Recurso Administrativo está intimamente ligada ao arrolamento de bens e direitos equivalentes a 30%.

A par de que possa ser inconstitucional, a exigência de depósito recursal, e, frise-se, o próprio condicionamento do recurso a que se faça arrolamento de bens ou direitos é com certeza atentatória ao que preceitua o artigo 151, III do CTN (que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79

Acórdão nº. : 105-14.832

tem status de lei complementar), pois que a legislação ordinária não pode impor requisito outro não previsto na Lei Tributária Maior para suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Em suma, podemos concluir que no caso em tela a arrolamento de bens e direito e/ou o depósito referente aos 30% da exigência fiscal não pode ser exigido e ser prejudicial à admissibilidade do presente recurso.

DO DIREITO: É certo que houve esbulho de direito líquido e certo já existente a época da mudança da lei limitadora da compensação, por força da violência do princípio da anualidade, que está previsto no art.104 do CTN. Sem embargo das considerações formuladas da r. decisão a ilegalidade do diploma, que procedeu a majoração do tributo, sem observar o princípio da anualidade, como de sorte de direito líquido e certo, previamente adquirido, ao impor que lucro de período posterior não possa ser integralmente compensado com prejuízos fiscais de períodos anteriores, implica desvirtuamento total dos princípios contábeis, uma vez que resultados ou prejuízos, como no presente caso implicam em investimentos efetuados total e completamente conhecidos e avaliados.

Ora, é absolutamente irresponsável de que houve violência ao princípio da legalidade, em face da existência de um ciclo natural, que jamais pode ser derogado por qualquer legislação.

Vale ressaltar que é importante par que se possa determinar o acréscimo nele havido, ou seja, patrimônio, do mesmo modo para se apurar o seu decréscimo, de tal forma que se por um lado o acréscimo significa renda, o seu decréscimo é a sua diminuição se consubstitui em prejuízo, não havendo como compelir o contribuinte ao pagamento de um tributo que tenha como base de cálculo o prejuízo suportado no exercício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

Em relação o impedimento ou limitação a compensação de prejuízos fiscais implica em manifesta desobediência a Constituição da República, descaracterização da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na exata medida em que tal limitação interfere na formação da base de cálculo dos tributos que tem como fato geradores os conceitos de renda e de lucro ao teor do art.43 do CTN.

DA MULTA PUNITIVA: Não pode prosperar a multa aplicada ao caso vertente, uma vez que os valores da multa chegam aos exorbitantes quase de 100%.

É cediço que juros de mora constituem em rendimento (compensatório) do capital, assim, como o contribuinte reteve, além da data do recolhimento, o tributo que devia ao Estado deve esta pagar o principal e os juros, estes como rendimento do capital que ficou igualmente em seu poder.

As sanções devem ser proporcionais ao valor do tributo. Este é o valor que deve ser a sua base de cálculo e não o valor de base de cálculo do tributo, como o valor da operação.

Pode-se concluir que a multa é necessária para coibir a inexecução da obrigação tributária substancial como é para coibir a fraude, mas é inadequada quando a sua grandeza, no sentido de que não atinge a finalidade perseguida, destruindo o bem do qual o fruto é desejado. Assim, deve ser reduzido o percentual da multa constante na certidão da dívida ativa.

DA TAXA SELIC: Com relação a correção monetária aplicada no presente caso não pode prosperar por não haver respaldo a pretensão do exeqüente, haja vista que os índices abusivos, além de incidir juros de forma irreal, uma vez que os juros de mora devem incidir na forma estabelecida pelo art. 192 da CF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

Podemos citar como juros moratórios o art. 61, § 3º da Lei 9.430/96 que prevê o pagamento de débitos para com a União efetuados com atraso, já como os juros remuneratórios, citamos o art. 5º, § 3º, também da citada lei.

Desta forma não é real o valor da correção monetária e juros aplicados ao caso devendo ser dada à procedência dos embargos pela abusiva correção monetária.

Por fim a recorrente requer que seja lhe deferido o direito de posterior juntada de documentos que se fizer necessários; que sejam aceitos os documentos nessa oportunidade juntados que comprovam a situação da recorrente, ou seja, que demonstrem sua impossibilidade de arrolamentos de bens, tendo por base seu ativo permanente; requer que lhe seja deferida a produção de prova pericial, com indicação de assistente técnico, facultando-se à Autarquia Federal também a nomeação, para efeitos de comprovar pericialmente fato e circunstâncias para deslinde do presente caso, bem assim provas testemunhais; requer como determina a Constituição Federal que a decisão a ser prolatada enfrente todas as questões discutidas na presente defesa, devidamente fundamentadas, sob pena de nulidade; requer que seja observado na plenitude o direito de defesa da recorrente; requer também a produção de defesa oral perante o órgão competente, caso mantido a exigência; requer ainda a juntada do incluso substabelecimento; e por derradeiro requer que seja julgado insubsistente o presente Auto de Infração, pelos fundamentos articulados no presente, em medida da mais absoluta Justiça.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Analisando os autos verifico que o lançamento fora realizado dentro dos preceitos da legislação, especialmente o CTN artigo 142 e o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, pelo que julgo válido o ato administrativo.

MÉRITO

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízo, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/95, artigo 16 da Lei nº 9.065/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, vem decidindo que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79

Acórdão nº. : 105-14.832

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 subsequentes.

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 subsequente (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 subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

"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 complexivo, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79

Acórdão nº. : 105-14.832

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 - 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79

Acórdão nº. : 105-14.832

*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, artigo 16 da Lei nº 9.065/95, 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.

Conforme transcrito, o lucro real é um conceito legal, assim pode a autoridade como incentivo antecipar por exemplo a depreciação de bens que deveriam ocorrer em dez ou vinte anos para 2 ou 5 anos, ou até mesmo considerar como custo bens de natureza permanente como ocorre na atividade rural. Assim também pode o legislador limitar a compensação de prejuízo quer determinando o seu aproveitamento em determinado interregno como ocorria na legislação anterior, como limitar a compensação em determinado percentual do resultado positivo obtido em um determinado período sem que isso signifique empréstimo compulsório.

QUANTO À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Esse princípio é seguido pelo legislador ao estabelecer a base de cálculo dos tributos e suas respectivas alíquotas. Ele no uso de sua competência pode restringir a utilização de determinados valores para efeito de apuração da base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79
Acórdão nº. : 105-14.832

cálculo do IR sem que isso implique em infração ao referido princípio. No mais há de se destacar que se a empresa obteve lucro tem capacidade para transferir à união uma parte desse resultado em forma de tributo. Ressalte-se que a postergação na utilização dos prejuízos ou de bases negativas da CSL não implica na extinção do direito que poderá ser exercido sem limitação temporal, desde que obedecidos os limites.

QUANTO AOS JUROS

Os juros de mora lançados no auto de infração também são devidos pois, correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 06).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

O CTN não estabelece que a lei deva estabelecer o percentual, esse pode ser variável como em toda atividade econômica o é. O legislador elegeu a SELIC como juros para os dois lados da relação tributária, tanto para o sujeito ativo como para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10835.000116/2001-79

Acórdão nº. : 105-14.832

o passivo, isto é consabido pois as restituições e compensações são feitas com os encargos de juros de acordo com a variação da taxa SELIC.

MULTA

Quanto à multa de ofício aplicada, está prevista na legislação, Lei nº 9.430/96 artigo 44. O princípio de graduação pessoal previsto no § 1º do artigo 145 da CF é norma dirigida ao legislador no momento da instituição do imposto pelo ente detentor da competência para exigí-lo, e não se refere à penalidade como explicito está na norma constitucional.

Quanto às alegações de peso da carga tributária qualquer cidadão sabe que pode ser excessiva, porém uma vez instituída cabem aos órgãos executores tão somente exigí-la, não podendo ao seu alvedrio reduzi-la sem base em lei que autorize.

Pelo exposto, conheço o recurso por ser tempestivo e preencher os demais requisitos legais e, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 2.004.

JOSE CLOVIS ALVES