



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10835.003404/96-48  
Recurso nº. : 115.608  
Matéria : IRPJ e OUTROS – ANOS DE 1992 a 1995  
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS LINOFORTE LTDA.  
Recorrida : DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 14 de março de 2000  
Acórdão nº.. : 108-06.035

Recurso Especial nº RD/108-0.365

**IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA - GASTOS ATIVÁVEIS:** Os dispêndios para ampliação de imóvel têm características de natureza permanente, devendo ser ativados, sobre eles incidindo a correção monetária das demonstrações financeiras.

**IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL:** O prejuízo fiscal, por sua natureza tributária, é apenas compensável no cálculo do Lucro Real e apurado e controlado no LALUR, Livro de Apuração do Lucro Real, sendo incabível sua compensação diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício.

**IRPJ - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO:** É tributável a redução indevida do resultado do exercício, pela utilização de índice inferior ao estabelecido oficialmente na correção monetária da conta de Prejuízo Acumulado.

**IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - DISTORÇÃO DO RESULTADO -** A ausência de correção monetária de conta representativa de Prejuízos Acumulados, relativos a períodos mensais ou semestres anteriores, distorce o resultado do período, com redução indevida da base tributável. Por força do contido na Lei nº 8.200/91 e alterações posteriores, devem ser corrigidas todas as contas do ativo permanente e do patrimônio líquido, inclusive a que contém o registro de prejuízos acumulados apurados em balanços mensais ou semestrais.

**IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL:** O prejuízo fiscal compensável com o lucro tributável no ano-calendário de 1995 deve obedecer ao limite de 30% previsto no artigo 42 da Lei nº 8.981/95.

**IRPJ e CSL - INCONSTITUCIONALIDADE:** Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

**IMPOSTO DE RENDA - FONTE - ART. 35 DA LEI Nº 7.713/88 - DECORRÊNCIA -** É indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, quando inexistir

no contrato social cláusula de sua automática distribuição no encerramento do período-base. Entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 172058-1 SC, de 30/06/95), normatizado pela administração tributária através da INSRF nº 63/97.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – LANÇAMENTO DECORRENTE:** O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

**MULTA DE OFÍCIO DE 100% EXIGIDA CONFORME A LEI 8.218/91 - REDUÇÃO PARA 75%:** Com a edição da Lei nº 9.430/96, que cominou penalidade menos severa que a prevista na Lei nº 8.218/91, o percentual de multa de ofício exigido deve ser reduzido de 100% para 75%, face a retroatividade benigna disposta no art. 106, II, "C", do Código Tributário Nacional.

Recurso parcialmente provido.  
Preliminares rejeitadas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS LINOFORTE LTDA**

**ACORDAM** os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares suscitadas e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para cancelar a exigência do IR-FONTE e reduzir o percentual da multa de ofício de 100% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS**  
PRESIDENTE

  
**NELSON LOSSO FILHO**  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, , MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente justificadamente os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Recurso nº : 115.608  
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS LINOFORTE LTDA

## RELATÓRIO

Contra a empresa Indústria e Comércio de Móveis Linoforte Ltda., foram lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 162/197 e seus decorrentes: Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 198/202 e Contribuição Social s/ o Lucro, fls. 203/214, ainda em litígio, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos meses dos anos de 1992 a 1995, descritas às fls. 163/166 do auto de infração do IRPJ e Termo de Verificação e Constatação de fls. 153/156:

“1- Glosa de apropriação de prejuízos fiscais anteriores. Apropriações indevidas aos resultados operacionais dos períodos-bases dos prejuízos fiscais corrigidos monetariamente, correspondentes ao exercício de 1992, ano-base de 1991, controlados na parte B do “Lalur”. – meses 01 a 05, 09 a 12 de 1994 e 01, 02 e 04 de 1995.

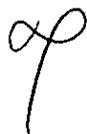
2- Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa – Custo de aquisição de bens e/ou custo de mão de obra aplicada em bens do ativo permanente deduzidos indevidamente como custo ou despesa operacional. – meses 01, 02, 03, 05, 07, 10 e 11 de 1993.

3- Correção monetária credora menor que a devida. Decorrente da empresa ter contabilizado indevidamente como despesa ou custo, bens do ativo permanente, sujeitos a correção monetária. – meses 01,02, 03, 05, 07, 10 e 11 de 1993.

#### 4- Insuficiência de receita de correção monetária

- Insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude do contribuinte não ter procedido a correção monetária do prejuízo apurado no 1º sem./92 – 12/92.

- Insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude do contribuinte ter procedido a correção monetária dos prejuízos relativos ao 1º e 2º sem/92, em índices inferiores aos estabelecidos oficialmente – 01/93.



- Insuficiência de receita de correção, ocorrida em virtude do contribuinte não ter procedido a correção monetária dos resultados mensais. – 02 a 12/93 ; 01, 03, 04, 07, 08, 09 de 1994 e 06, 09 e 12 de 1995.

Inconformada com a exigência, apresentou a autuada impugnação que foi protocolizada em 25/11/96, em cujo arrazoado de fls. 219/230, alega em síntese o seguinte:

Preliminarmente:

1- que existe dualidade de legislações, uma societária e outra fiscal, no tocante a compensação de prejuízos, não podendo o Fisco limitar a compensação de prejuízo a 30%, quando a lei das S/A determina que os prejuízos sejam abatidos integralmente, devendo prevalecer o contido no artigo 110 do CTN. A Lei Tributária não pode mudar os conceitos já considerados tradicionais no direito privado, descabendo as exigências, inclusive com relação a multa de 100% e aos juros moratórios;

Mérito

1- que compensou o prejuízo fiscal na sua escrituração contábil, com base em normas do Conselho Federal de Contabilidade, que determina que deva ser conhecido o real lucro líquido da empresa, sendo óbvio que para sabê-lo devam ser compensados os prejuízos anteriores;

2- a empresa apropriou os prejuízos fiscais de períodos anteriores por meio de lançamentos na "Demonstração de Resultado Operacional", na própria contabilidade, em consonância com os mandamentos da ciência contábil;

3- Procedeu a correção monetária de balanço nas datas previstas no Decreto-lei nº 1.598/77, ou seja nos seus balanços encerrados a cada 12 meses, não podendo a Fazenda Nacional determinar que seja feita em períodos mensais ou semestrais;

4- Não ter ocorrido a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, conforme o enunciado do art. 43 do CTN, sendo inconsistente o lançamento;

5- Constitucionalmente, existe limitação do juros de mora em 12% ao ano;

6- não cabe ao autor do feito determinar a exigência de multa e juros ao teor do art. 142 do CTN, apenas propor a sua aplicação.



Em 23/07/97 foi prolatada a Decisão 1.462/97, fls. 258/268 , onde a Autoridade Julgadora "a quo", considerou parcialmente procedentes os lançamentos, estando suas conclusões sintetizadas no seguinte ementário:

*" Legislação Comercial e Tributária. Prevalência de uma sobre a outra. Inocorrência. Apropriação de prejuízos.*

*À exceção dos casos mencionados no art. 110 do CTN, não ocorre prevalência de legislação do direito privado sobre a do direito tributário. Os prejuízos não podem ser apropriados ao resultado operacional*

*Correção Monetária. Balanço mensal e semestral.*

*Aplicam-se as disposições sobre correção monetária aos balanços mensais e semestrais*

*Multa. Juros de mora. Dúvida na interpretação do fato.*

*Não se aplicam as disposições do art.112 do CTN aos casos de flagrante infração à legislação tributária. As referidas disposições não se aplicam aos juros de mora.*

*Juros de mora. Limite constitucional de 12%.*

*O referido dispositivo, que não está regulamentado, é dirigido ao Sistema Financeiro Nacional, e não ao Sistema Tributário.*

*Custos e despesas com bens do ativo imobilizado. Dedutibilidade e obrigatoriedade de ativação*

*Glosa da respectiva despesa de correção monetária.*

*Somente é obrigatória a ativação, e conseqüentemente vedada a sua dedutibilidade como custo ou despesa, nos casos de realização de melhorias com vida útil superior a um ano, ou de manutenção, conservação ou reparo que adicione sobrevida superior a um ano ao respectivo bem. Somente nestes casos descabe, pelo mesmo motivo, correção monetária dos referidos custos ou despesas.*

*Imposto de Renda. Imposto de Renda na Fonte. Contribuição Social. Fato gerador. Ocorrência.*

*A verificação da ocorrência da aquisição de disponibilidade de renda ou proventos de qualquer natureza, fato gerador do imposto de renda, ocorre pela apuração do lucro tributável nos termos da legislação tributária. Igual raciocínio para os fatos geradores do Imposto Retido na Fonte e Contribuição Social.*

*Imposto de Renda na Fonte. Contribuição Social Sobre o Lucro. Procedimento reflexo.*

*Mantidas ou canceladas as exigências relativas ao Imposto de Renda, mantêm-se ou cancelam-se, pelos mesmos motivos, as relativas ao Imposto Retido na Fonte e à Contribuição Social, pela aplicação do princípio da relação de causa e efeito."*



Cientificada em 13/08/97, AR de fls. 274 e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 08/09/97, em cujo arrazoado de fls. 275/287 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório



## VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO – Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias ainda em litígio dizem respeito: a glosa de apropriações indevidas de prejuízos fiscais de períodos anteriores no resultado do exercício, glosa de gastos de natureza permanente lançados como despesas, falta de correção monetária sobre estes bens de natureza permanente, redução indevida do resultado do exercício pela insuficiência de correção monetária dos prejuízos contábeis apurados nos semestres do ano de 1992 e nos períodos mensais dos anos-calendários de 1993, 1994 e 1995, motivada pela falta de correção monetária desta conta relativa a prejuízos e pela aplicação de índices inferiores aos previstos na legislação pertinente.

Tanto na impugnação quanto no recurso a empresa mistura a todo momento alegações de mérito como se fossem preliminares, assim, analisarei cada item do auto de infração considerando as alegações de mérito pertinentes, mesmo que colocadas como preliminares.

De pronto, rejeito as preliminares apresentadas, a respeito da dualidade de legislação comercial e fiscal e a prevalência da legislação comercial sobre a fiscal, porque não vislumbro nenhuma ocorrência das causas de nulidades descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, nem a existência de cerceamento do direito de defesa, tendo a recorrente entendido perfeitamente o lançamento, haja vista os argumentos apresentados em sua impugnação e recurso.

Após a constatação das irregularidades, o Fisco procedeu à recomposição do Prejuízo Fiscal a compensar a que a contribuinte teria direito, controlado na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, por meio do demonstrativo



de fls. 151/152, obedecendo no ano de 1995 à limitação de 30% do lucro real apurado no período.

No que diz respeito à glosa de prejuízos fiscais compensados na Demonstração de Resultados do Exercício, reduzindo indevidamente o lucro tributável da empresa, vejo que esta incorreu em equívoco ao efetuar a compensação diretamente em sua contabilidade.

Mesmo na Lei nº 6.404/76, estrutura fundamental da legislação comercial, não existe nenhuma previsão de se compensar a conta patrimonial Prejuízos Acumulados na apuração do resultado do exercício. A hipótese de compensação é após a destinação do lucro, na recondução ao Patrimônio Líquido. Além disso, ela ocorre com contas patrimoniais pertencentes ao grupo Patrimônio Líquido: Lucros Acumulados, Reservas e até mesmo o Capital Social e não naquelas de resultados, tendo efeito contábil apenas no levantamento do Balanço, não afetando o resultado do exercício e o lucro tributável.

O artigo 187 da Lei 6.404/76, que determinou a composição da demonstração de resultados, está assim redigido:

*"Art. 187 - A demonstração do resultado do exercício discriminará:*  
*I- a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*  
*II- a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e os lucro bruto;*  
*III- as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*  
*IV- o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária (artigo 185, § 3º);*  
*V- o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto;*  
*VI- as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;*  
*VII- o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social."*



Já o artigo 189 da mesma lei, determina a que contas deva ser levado o prejuízo, para sua absorção.

*"Dedução de Prejuízos e Imposto de Renda*

*Art. 189 – Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto de renda.*

*Parágrafo único – O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem."*

Com o advento do Decreto-lei nº 1.598/77, ficou traçada a nítida separação entre a legislação comercial e a fiscal, como podemos observar pelo seguinte texto extraído de sua exposição de motivos:

*\* 7. A lei de sociedades por ação seguiu a orientação de manter separação nítida entre a escrituração comercial e a fiscal, porque as informações sobre a posição e os resultados financeiros das sociedades são reguladas na lei comercial com objetivos diversos dos que orientam a legislação tributária, e a apuração de resultados e as demonstrações financeiras exigidas pela lei comercial não devem ser distorcidas em razão de conveniências da legislação tributária.*

*O projeto assegura essa distinção mediante criação do livro auxiliar (art. 8º item I) de apuração do lucro real. A determinação do lucro real continua a basear-se na escrituração comercial, regulada pela legislação em vigor e pelos dispositivos do artigo 7º, nos ajustes do lucro líquido do exercício que forem necessários para determinar o lucro real, assim como os registros contábeis para efeito exclusivamente fiscal, não modificarão a escrituração comercial, pois serão feitos no livro de apuração do lucro real. Completada a ocorrência do fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar a partir do lucro líquido do exercício – a demonstração do lucro real, e a transcreve-lo no livro fiscal."*

O artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598/77 trata da compensação de prejuízo fiscal, delimitando a sua absorção exclusivamente pelo Lucro Real apurado, "in verbis":

*"Art. 64 – A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subseqüentes.*

*§ 1º - O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no livro de que trata o item I do artigo 8º, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação.*



*§ 2º - Dentro do prazo previsto neste artigo a compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos-base, a vontade do contribuinte.*

*§ 3º - A absorção, mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo."*

Assim, entendo ser incabível as alegações quanto a dualidade de legislação comercial e fiscal no tempo e no espaço, com a prevalência da lei comercial sobre a fiscal, porque existe realmente uma dicotomia entre a apuração contábil e a ficção fiscal, sendo o Lucro Líquido levantado na contabilidade ponto de partida na determinação do Lucro Real, este sim o lucro tributável pelo imposto de renda. Uma empresa pode ter prejuízo na contabilidade e em função de determinações da legislação fiscal apurar Lucro Real positivo, ou vice-versa.

O prejuízo fiscal é apurado e controlado no Livro de Apuração do Lucro Real, LALUR, podendo apenas ser compensado com o Lucro Real, ficção de aspecto fiscal, determinado no período, sendo que a partir do ano de 1995 com a limitação a 30% prevista na Lei nº 8.981/95. Ora, é descabido o procedimento da empresa, que não encontra respaldo em qualquer ato legal ou procedimentos e normas contábeis, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Quanto ao item do auto de infração que trata de glosa de gastos na aquisição de bens de natureza permanente contabilizados como despesas, vejo que a decisão de primeira instância atendeu às alegações da empresa e excluiu do lançamento a glosa, como também a conseqüente correção monetária, dos desembolsos relacionados à conservação de veículo. Quanto às aquisições de quase quatro mil telhas e sacos de cimento, não traz a recorrente nenhum argumento para ilidir a exigência. Não logrando a empresa demonstrar tratar-se o fato de gasto isolado de conservação de imóvel, impõe-se a manutenção da glosa deste desembolso de natureza permanente contabilizado como despesa.

Os gastos descritos correspondem a desembolsos com melhoria de bens do ativo permanente imobilizado, que deveriam ser incorporados a ele, sujeitando-



se à incidência da correção monetária das demonstrações financeiras, estando também correta a exigência de correção monetária incidente sobre eles.

No que concerne às infrações relativas a receita de correção monetária contabilizada a menor, tendo como fundamento a falta ou insuficiência, por aplicação de índice inferior ao previsto em Lei, da correção monetária da conta de Prejuízos Acumulados, apurada semestral ou mensalmente, vejo que não há qualquer objeção da empresa quanto aos valores calculados pela fiscalização, focando sua contrariedade apenas quanto a não estar obrigada a esta correção em períodos que não sejam anuais, nos balanços encerrados em 31 de dezembro de cada ano.

O instituto da correção monetária das demonstrações financeiras tinha por finalidade evitar as distorções causadas no processo inflacionário na apuração da base de cálculo do tributo. Ao teor do disposto no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, é ilegítimo, tributariamente, qualquer procedimento de correção monetária que vise a redução ou postergação do pagamento de impostos, por meio da descaracterização dos resultados da empresa.

A fiscalização elaborou mapas demonstrativos, juntados aos autos, para apurar insuficiência de correção monetária de balanço nos períodos auditados, sob a acusação de que a empresa utilizara índice inferior ao estabelecido oficialmente, ou que deixara de atualizar a conta Prejuízos Acumulados, levantados em cada período de apuração.

A correção monetária das demonstrações financeiras no período fiscalizado era regida pela Lei nº 8.200/91. Com o advento da apuração mensal ou semestral dos resultados, foi também determinada a correção monetária dos resultados apurados ao final de cada mês ou semestre, conforme art. 38, § 9º, da Lei nº 8.383/91, artigo 3º § 6º da Lei nº 8.541/92 e art. 4º da Portaria MEFP nº 441/92.



O artigo 38 § 9º da Lei nº 8.383/91 e 3º § 6º da Lei nº 8.541/92 estavam assim redigidos:

*“Art. 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.*

.....  
*§ 9º. Os resultados apurados em cada mês serão corrigidos monetariamente (Lei nº 8.200, de 1991).*

*Art. 3º. A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, deverá apurar mensalmente os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal*

.....  
*§ 6º. Para os efeitos fiscais, os resultados apurados no encerramento de cada período-base mensal serão corrigidos monetariamente.*

Fica claro que a empresa ao ser tributada pelo imposto de renda na forma do Lucro Real deveria proceder a correção monetária dos resultados, lucro ou prejuízo, apurados mensalmente ou semestralmente. Não o fazendo, distorceu os resultados tributáveis, tendo agido corretamente a fiscalização ao efetuar o lançamento para a exigência destas diferenças, devendo ser mantido este item do auto de infração.

Melhor sorte não tem a recorrente quanto à utilização de índices de correção monetária inferiores aos previstos na legislação.

A própria legislação comercial prevê que os índices utilizados para se proceder a correção monetária das demonstrações financeiras serão aqueles reconhecidos pelas autoridades federais, conforme art. 185 da Lei nº 6.404/76, “in verbis”:

*“Correção Monetária*

*Art. 185 – Nas demonstrações financeiras deverão ser considerados os efeitos da modificação no poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício.*

*§ 1º - Serão corrigidos, com base nos índices de desvalorização da moeda nacional reconhecidos pelas autoridades federais:*

- a) o custo de aquisição dos elementos do ativo permanente, inclusive os recursos aplicados no ativo diferido, os saldos das contas de depreciação, amortização e exaustão, e as provisões para perdas;*
- b) os saldos das contas do patrimônio líquido;*



*§ 2º - A variação nas contas do patrimônio líquido, decorrente de correção monetária, será acrescida aos respectivos saldos, com exceção da correção do Capital Realizado, que constituirá a reserva de capital de que trata o § 2º do art. 182.*

*§ 3º - As contrapartidas dos gastos de correção monetária serão registradas em conta cujo saldo será computado no resultado do exercício."*

Na impugnação como também no recurso, não produz a empresa qualquer prova que pudesse contraditar o trabalho fiscal, impondo-se a manutenção da exigência fiscal lançada neste item, sustentada em diferença de correção monetária, que acabou sendo confessada pela autuada.

Após a constatação das irregularidades, o Fisco procedeu à recomposição do Prejuízo Fiscal a compensar a que a contribuinte teria direito, fls. 151/152, limitando-a no ano de 1995 a 30% do lucro real apurado no período, com base no contido nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981 de 20/01/95 e sua nova redação dada pela Lei nº 9.064/95.

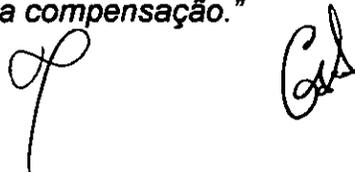
Estes artigos estão assim redigidos:

*"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% (trinta por cento).*

*Parágrafo único: A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo, poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes."*

*"A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo, de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação."*



Quanto as alegações de inconstitucionalidade de leis, entendo que a declaração de inconstitucionalidade de norma regularmente ingressada no mundo jurídico é atribuição do Poder Judiciário, por meio de análise do Supremo Tribunal Federal, não cabendo a este Conselho tal julgamento.

Esta instância não é adequada para tal questionamento, porque emana da estrutura do processo administrativo fiscal nítida fronteira para que não seja permitido a um órgão do Poder Executivo negar vigência à lei editada de forma constitucionalmente perfeita, por tratar-se de matéria pertinente ao Poder Judiciário.

A lei quando ingressa no mundo jurídico presume-se perfeita e acabada e é para ser cumprida, até quando seja invalidada pelos meios disponíveis. Não se pretende negar aqui a imposição constitucional da ampla defesa do processo administrativo, conforme art. 5º, LV da Constituição Federal em vigor, mas está clara a limitação prevista na nossa Carta Magna que estabelece ritos, requisitos e ordenamentos específicos para apreciação definitiva de constitucionalidade de normas regularmente editadas, atribuição esta conferida apenas ao Supremo Tribunal Federal, "ex vis", art. 97 e 102, III, "b" e mesmo assim com efeito "inter partes", só ocorrendo a suspensão da mesma com a devida interferência do Senado Federal, em respeito ao princípio de equilíbrio dos poderes, conforme art. 52, X da mesma Constituição.

Estão assim redigidos os arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, "verbis":

*"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público*

*Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*

---

*III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."*



Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores, não são definitivas devendo ser submetidas a revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciados repetitivos sobre matéria com orientação definitiva, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

*"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.*

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifo nosso)*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97 que determina o seguinte:

*"As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1º - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial" (grifo nosso)*



Vejo que a recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tem rechaçado as alegações de inconstitucionalidade dos artigos das Leis nº 8.981/95 e 9.065/95 que tratam da limitação em 30% do lucro líquido ajustado quando da compensação de base de cálculo negativa, como podemos constatar nas ementas de acórdãos a seguir:

**"Acórdão: Resp. 168379 – publicado no DJ de 10/08/98**  
Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas – Compensação de Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.921/95.

A Medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.921/95, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.

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. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subsequentes.

A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.

Recurso improvido."

**"Acórdão: Resp 188855 – Publicado no DJ de 29/03/99**

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais– Possibilidade

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.

Recurso improvido."

**"Acórdão: Resp 194663 – Publicado no DJ de 12/04/99**

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais– Possibilidade

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.

Recurso improvido."

**"Acórdão: Resp 183050 – Publicado no DJ de 08/03/99**

Compensação – Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.981/95.

Nesta corte pacificou-se o entendimento de que a Lei nº 8.981/95 publicada no Diário Oficial da União de 31/12/94, circulou no mesmo dia, não se podendo falar em contrariedade ao princípio da anterioridade. Tem ela aplicação no exercício de 1995.

Recurso provido."

Do exposto acima, concluo, com certeza, que regra geral não cabe a este Tribunal Administrativo manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma,



apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Sem adentrar nas questões de constitucionalidade de normas, vejo que quanto ao limite para a cobrança de taxas de juros a 12% a.a., este ainda depende de regulamentação para que seja colocada em prática sua diretriz. O próprio Supremo Tribunal Federal proferiu decisão neste sentido, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991), afirmando que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, conforme ementa a seguir:

*“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.*

*1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).*

### **Lançamentos Decorrentes**

#### **Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido**

O lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, foi formalizado por via reflexa e tem íntima relação com a parcela do IRPJ exigida e foi tributada aqui pela alíquota de 8% prevista no artigo 35 da Lei n.º 7.713/88.

Vejo que ele não reúne as condições para que prospere a exigência, porque sua incidência já foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal que, em decisão de seu pleno, no julgamento do RE nº 172.058-1/SC, considerou ser o art. 35 da Lei nº 7.713/88 inconstitucional para as sociedades anônimas e, quando não ocorrer a automática distribuição de lucros, para as sociedades por cotas de responsabilidade limitada.

Cabe aqui transcrever a síntese conclusiva constante do voto do Ministro MARCO AURÉLIO, relator de tal Recurso Extraordinário no Tribunal Pleno, seção de 30/06/95:

“Diante das premissas supra, concluo:



- a) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 conflita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão "o acionista" nele contida;
- b) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;
- c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo."

No caso em tela, a atuada é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos autos menção de que o contrato social da recorrente contenha cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas, hipótese incomum nas disposições societárias.

A própria administração tributária, por meio da IN SRF nº 63/97, admitiu, normatizando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172058-1, de 30/06/95, a revisão do lançamento do ILL, nas hipóteses de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não restar provado que o contrato social da empresa atribui disponibilidade imediata do lucro aos sócios, no término do período-base.

Do exposto, impõe-se o cancelamento da exigência lançada a título de Imposto sobre o Lucro Líquido prevista no art. 35 da Lei nº 7.713/88.

### **Contribuição Social Sobre o Lucro**

O lançamento da Contribuição Social Sobre o Lucro em questão teve origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do imposto de renda pessoa jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi negado provimento ao recurso.



Vejo, entretanto, que deve ser reduzida a multa de ofício de 100% exigida com fulcro na Lei 8.218/91 para o percentual de 75% previsto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, pela aplicação da retroatividade benigna constante do art. 106, inciso II, alínea "C" do Código Tributário Nacional, entendimento este pacificado por meio do ADN COSIT nº 01/97.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual de multa de ofício para 75%, como previsto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e cancelar o auto de infração do IR-Fonte, porque fulcrado no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

Sala das Sessões (DF) , em 14 de março de 2000

  
NELSON LÓSSO FILHO 