



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº.: 10845.000043/2003-68
Recurso nº.: 134.820
Matéria : IRPJ – EX: DE 1996
Recorrente : ULTRAFÉRTIL S.A.
Recorrida : DRJ – SÃO PAULO/SP
Sessão de : 02 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº.: 101-94.266

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITE DE 30% – A partir do ano-calendário 1995, para efeito de determinação do lucro real, base de cálculo do tributo, a compensação de prejuízos fiscais é limitada a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões nos termos da legislação de regência.

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre argüição de constitucionalidade das leis, tendo em vista que nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal/88, tal competência é do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ULTRAFÉRTIL S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



Recurso nº. : 134.820
Recorrente : ULTRAFÉRTIL S.A.

RELATÓRIO

Trata o presente recurso do inconformismo da empresa ULTRAFÉRTIL S.A. – CNPJ nº 02.476.026/0001-36, de decisão da 10^a Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, que julgou procedente em parte a autuação fiscal de fls. 03/04, para manter a exigência do crédito tributário relativo ao IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1995 – exercício de 1996.

O lançamento foi efetuado por terem sido verificadas as seguintes infrações:

- lucro inflacionário acumulado realizado, adicionado a menor na demonstração de lucro real, conforme demonstrativo de fls. 05;
- compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações.

Como fundamento legal, utiliza-se do art. 3º, II, da Lei nº 8.200/91, art. 195, II, 417, 419 e 426, §3º do RIR/94, art. 4º e 5º, caput e §1º, da Lei nº 9.065/95, art. 42 da Lei nº 8.981/95 e art. 12 da Lei nº 9.065/95.

Intimada do auto de infração, impugnou o feito às fls. 19/42, alegando , em síntese, o seguinte:

Preliminarmente, alega cerceamento de defesa, por não estarem suficientemente claras, no auto de infração, as razões de fato tomadas pelo auditor fiscal como suporte dos ajustes por ele feitos na base de cálculo do Imposto de Renda exigido.



Em relação ao mérito, analisa, primeiramente, a realização do lucro inflacionário, para informar que a discussão resulta de um engano no preenchimento do Anexo A, da DIRPJ, pois o valor declarado na linha 28 do quadro 04, Anexo A, nada mais é do que a correção monetária IPC/91, aplicada sobre as sub-contas do patrimônio líquido, valor este levado a resultado pela impugnante e tributado normalmente pelo IR, o qual foi integralmente pago.

Segundo seu entender, estando provada a veracidade daquilo que se afirma com os documentos anexados, poderia a contribuinte, no máximo, ser punida com uma multa administrativa pelo irregular preenchimento da declaração – citando jurisprudência em seu favor.

Alega que, para que se tenha como ocorrido fato gerador de tributo, faz-se necessário, nos termos do art. 43 e 116 do CTN, que as condições materiais previstas tenham efetivamente ocorrido – ancorando-se nos arts. 218, 219 e 247 do RIR.

Outrossim, alega que a contribuinte deu, apenas, cumprimento à determinação legal, para corrigir os valores do seu balanço pelo IPC, apurando a diferença entre aqueles que haviam sido calculados levando-se em conta o BTN, disso resultando a rubrica que, inadvertidamente, foi lançada em linha errada no quadro 4 do Anexo A, no período-base de 1991.

Entende que a razão da Lei nº 8.200/91, foi a de restaurar a verdade monetária dos balanços, em atenção ao disposto no Decreto-lei nº 1.598/77, do CTN e do próprio RIR, que determinam a escrituração dos fatos contábeis de acordo com as normas das leis comerciais, no caso o art. 177 da Lei nº 6.404/76.

Por outro lado, quanto à compensação de prejuízos apurados em anos anteriores, a Recorrente considera que somente exerceu seu direito adquirido anteriormente à MP nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95, norma que limitou a compensação a 30% do lucro real, antes das compensações.



Ademais, não poderia o legislador fixar livremente o conceito de lucro, com o que tornaria possível a tributação do patrimônio ou da receita bruta, criando, com a limitação à compensação do estoque de prejuízos, verdadeiro empréstimo compulsório, à margem da CF/88, que exige lei complementar para sua criação.

À vista de sua defesa, a autoridade julgadora de Primeira Instância vota no sentido de considerar procedente em parte o lançamento, por entender que:

- no exame da preliminar argüida, não atende ao pleito da contribuinte, por entender não terem sido alcançadas as hipóteses de nulidade definidas nos incisos I e II, do art. 59, além de que, a descrição de fatos seria clara e precisa, perfeito do ponto de vista formal (nos termos do art. 10 do PAF e art. 142 do CTN);
- de acordo com o documento de fls. 69/70, realizou-se diligência com o fim de colher elementos necessários para solucionar a questão do alegado erro material no preenchimento da DIRPJ, verificando-se, no Relatório de Conclusão do Serviço de Fiscalização (fls. 80), o erro material cometido;
- tendo em vista os esclarecimentos no relatório supramencionado, bem como os documentos de fls. 102/108, tem-se o saldo credor IPC/BTNF no montante de Cr\$ 1.345.079.577,12, que corrigido até 31.12.91, pelo índice de 5,7682, resulta em Cr\$ 7.758.741.819,00 e não Cr\$ 27.902.532.935,00, como constou no SAPLI (fls. 09), que deu origem ao cálculo da diferença de realização do lucro inflacionário no ano-calendário de 1995;
- refazendo os cálculos encontra o Lucro Inflacionário Acumulado no montante de R\$ 11.837.842,12; calculando-se que 10%, que é o mínimo a ser realizado e deduzindo-se o valor realizado na DIRPJ de R\$ 1.118.256,65, verifica que houve insuficiência de tributação do lucro inflacionário no valor de R\$ 65.527,56, no período-base de 1995, conforme fl. 111 dos autos.



- destarte, exclui da tributação o valor de R\$ 2.861.665,95, excetuando-se o valor de R\$ 65.527,56, tributado a título de insuficiência de realização do lucro inflacionário;
- em relação à compensação de prejuízos em estoque, alega que o exame de questões atinentes à ilegalidade e de constitucionalidade de leis escapa à competência da autoridade julgadora, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, § único, do CTN), mantendo integralmente a tributação neste ponto particular.

Intimada da decisão de primeira instância, tempestivamente recorre a este E. Conselho (fls. 134/163), alegando, em síntese, o seguinte:

Inicialmente, ressalta que efetuou o pagamento do saldo relativo à questão do lucro inflacionário, com decisão em seu favor no julgamento de primeira instância, não fazendo este ponto parte do presente recurso.

Preliminarmente, aduz argumento novo, qual seja, que inexistiu falta de pagamento de tributo, havendo, apenas, simples postergação, visto que na DIRPJ do ano-calendário de 1997, o saldo restante já estaria compensado, pois que os 30% calculados sobre o lucro auferido neste último exercício superaria todo o estoque de prejuízos;

No mérito, discute a possibilidade de controle de constitucionalidade no âmbito administrativo, para cobrar exame da questão relativa ao direito adquirido (por ter tratamento em normas infraconstitucionais) à compensação de prejuízos fiscais estocados anteriormente à edição da norma que estabeleceu o limite.

Em seguida, ancorando-se em estudo sobre o ordenamento jurídico, defende que houve desrespeito ao “devido processo legal” e a “ampla defesa”, por não ter sido apreciada pelos julgadores a questão da constitucionalidade do tributo,



ressaltando como dever da Administração, interpretar a lei (passando pelo crivo de sua validade deôntica) para aplicá-la.

Ainda neste ponto, estabelece a diferença entre o funcionário que não exerce função julgadora e aquele que exerce função de julgador, devendo este observar a hierarquia constitucional – consignando que a decisão por aplicar normas infraconstitucionais em detrimento da Constituição constituiria uma escolha pessoal.

Em seguida, tratando da instituição de limite à compensação dos prejuízos em estoque, pela MP nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95, entende ter havido violação ao direito adquirido (art. 5º, XXXVI, da CF e art. 6º, § 2º, da LICC) e desrespeito ao princípio da irretroatividade (art. 150, III, 'a', da CF), protestando pelo seu direito à compensação integral da base dos prejuízos apurados até 31.12.1994.

Neste sentido, montando histórico de legislação sobre o tema, afirma inexistir qualquer limitação temporal ao aproveitamento dos prejuízos – citando doutrina e jurisprudência em seu favor – donde conclui que a contribuinte já havia adquirido o direito de compensá-los com lucros futuros.

Outrossim, contesta a limitação sob o argumento de esta acarretar a tributação do patrimônio da pessoa jurídica e não do seu acréscimo, contrariando as normas insertas na Constituição Federal (arts. 153, III e 195, II) e no Código Tributário Nacional (arts. 43 e 44), entendendo não ser possível ao legislador fixar livremente o conceito de lucro.

Por fim, alega que o limite à compensação do estoque de prejuízos configuraria verdadeiro empréstimo compulsório, à margem da norma constitucional (art. 148 e seus incisos), que exige lei complementar para a sua criação – juntando jurisprudência sobre o tema – para pedir que seja anulado o auto de infração.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro VALMIR SANDRI, RELATOR.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se verifica do relatório, trata o presente recurso do inconformismo da contribuinte de decisão administrativa de primeira instância, que manteve o lançamento na parte relativa à tributação do excesso de 30% do lucro líquido, na forma do art. 42 da Lei n. 8.981/95.

Preliminarmente, a Recorrente aduz argumentos não suscitados quando de sua impugnação, ou seja, que ocorreu no presente caso, se não admitido o argumento da inaplicabilidade da limitação dos 30%, mera postergação do imposto a pagar, tendo em vista que na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica do ano calendário de 1997, a Recorrente pagou o imposto de renda pessoa jurídica, sem que tivesse usado do direito, que tinha de dedução dos 30% dos prejuízos em estoque glosados pela fiscalização no lançamento ora guerreado.

Ao que pese os argumentos e demonstrativo apresentado pela Recorrente agora em grau de recurso, a mesma não carreou para os autos provas de suas alegações, ou seja, de que não compensou nos exercícios posteriores, prejuízos fiscais em estoque que teria direito, tendo em vista a glosa de prejuízo efetuada pela fiscalização neste ano-calendário.

De acordo com demonstrativo de fls. 137/138 elaborado pela Recorrente, a compensação indevida do prejuízo fiscal no valor de R\$ 11.339.261,28, realizada no ano-calendário de 1995 – exercício de 1996, poderia ter sido compensada no ano-base de 1997, porquanto, teve um lucro antes da compensação de prejuízos no valor de R\$ 82.312.098,39.



Entretanto, compulsado os autos, não se encontram quaisquer elementos comprobatórios da assertiva da Recorrente, assim como da própria fiscalização de que nos exercícios posteriores houveram de fato lucros fiscais que não foram reduzidos por compensação de prejuízos fiscais em estoque.

Em sendo assim, não há como acolher os argumentos despendidos pela Recorrente, pois, a mesma não fez prova de sua alegações, qual seja, dos lucros que diz ter apurado e do saldo de prejuízos fiscais que diz não compensado.

Por outro lado, compulsando os autos, resta inconteste a realização de compensação acima do limite de 30% do lucro líquido permitido, em contrariedade aos dispostos nas Leis nº 8.981/95 e 9.065/95.

Assim, ao que pese os argumentos despendidos pela Recorrente em relação à tributação do lucro fictício, do direito adquirido e empréstimo compulsório, tenho para mim que não pode prosperar suas asseverações, haja vista a torrencial jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, que não vê qualquer ofensa aos argumentos acima.

De fato, no âmbito deste E. Conselho, a questão relativa à validade e aplicabilidade da trava à compensação de prejuízos esta pacificada, conforme se depreende do acórdão n. 107-06.751, assim ementado:

"Prejuízos Fiscais. Compensação. Fator Limitativo. Argüição Generalizada e Exacerbada. Demonstração com Documentos Hábeis. Ônus da Pessoa Jurídica. Inexistência. Meras Alegações. Improcedência. A argüição de que a compensação do estoque de prejuízo fiscal deve se submeter à legislação vigente à época de sua formação, pode impor aos seus defensores ônus extremamente perverso, mormente quando não mais houver possibilidades de se implementar o exercício da compensação - pelo decurso do lapso quadrienal - da cesta de prejuízos fiscais havida em 31.12.1994 e seguinte. Os inconvenientes da "trava" hão de ser demonstrados, à saciedade, com documentos hábeis e incontrovertíveis, não supríveis por meras alegações, sob pena de se digladiar por algo em objeto.

(...)

Prejuízos Fiscais. Compensação. Fator Limitativo. Prevalência da Legislação Anterior. Ofensa ao Direito Adquirido. Inocorrência. O fator limitativo à compensação de prejuízos fiscais só se manifesta na hipótese de ocorrência de lucro líquido no exercício inferior a 30% do estoque de prejuízo fiscal. A compensação dos prejuízos fiscais com os lucros ulteriores deve ser entendida como um mero benefício fiscal, sob pena - contrário senso - de se ofender o princípio da independência dos exercícios e revogação não autorizada da base anual determinada pela norma regente da compensação dos prejuízos fiscais. A base de cálculo anual deve coincidir com o fato gerador do imposto sobre a renda similarmente fundado em ocorrência anual para a espécie. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. (D. O.U. 1 de 25.11.2002, pp. 21/2)"

Da mesma forma, ambas as Turmas do Superior Tribunal de Justiça que julgam a matéria já pacificaram o entendimento pela legalidade da limitação, conforme se verifica dos acórdãos abaixo:

"Tributário - Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas - Contribuição Social sobre o Lucro - Compensação de Prejuízos Fiscais - Lei n. 8.981/95. Incidência. 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, 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 n. 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 provido." (1^a. Turma, REsp n. 311.699/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, in DJ de 15.5.2001)

"Recurso Especial - Alíneas 'a' e 'c' - Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro - Compensação de Prejuízos Fiscais - Limites - arts. 42 e 58 da Lei n. 8.981/95 - Aplicação - Alegada Violação ao art. 43 do CTN - Ocorrência.

A dedução gradual dos prejuízos, como forma de compensação, estabelecida por lei, não afronta os princípios e tampouco distorceu o conceito de renda determinado pelo art. 43 do CTN, pois não há perder de vista que o fim ontológico e teleológico do

diploma legal é o de contrabalançar o binômio lucro/prejuízo em favor do contribuinte, uma vez que, a rigor, o imposto de renda só deveria incidir sobre o lucro, pois, no ano em que houve prejuízo, obviamente não houve pagamento do tributo.

Não há olvidar que o prejuízo, dentro de um prisma mais rigoroso de análise, insere-se no risco inerente a todo empreendimento empresarial, e pelo princípio da autonomia dos exercícios financeiros, não estava obrigado o legislador a sequer compensar prejuízo. Uma vez contemplado o benefício, nada estava a empecer a dedução escalonada.

Recurso especial provido." (2^a. Turma, REsp n. 195.346, Rel. Min. Franciulli Netto, in DJ de 12.3.2002)

Neste diapasão, embora o próprio Supremo Tribunal Federal ainda não tenha se pronunciado no leading case (RE n. 244.293/SC), da sinal de que a limitação da compensação de prejuízos fiscais em 30% do lucro líquido ajustado imposta pela Lei n. 8.981/95, não ofende o ordenamento jurídico vigente, conforme se depreende de parte do voto do Ministro Maurício Corrêa, que ao analisar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 274.961-3 Sergipe, assim se posicionou, verbis:

"... no que diz respeito às alegações da empresa, que pretende a declaração de constitucionalidade da limitação prevista na lei, importa recordar que a atuação do Poder Judiciário se dá como legislador negativo, não sendo admissível a declaração de constitucionalidade, por supressão de parte de dispositivo legal, de modo a dar ao ordenamento positivo alcance não pretendido pelo legislador ordinário e, assim, permitir a compensação de maneira integral. Ademais se houvesse constitucionalidade na norma e essa eiva fosse declarada pelo Supremo Tribunal Federal, a decisão não teria o condão de reprimir a norma revogada."

Não fosse a jurisprudência acima que por si só afastam de plano os argumentos despendidos pela Recorrente, deve ser observado que não compete à autoridade administrativa apreciar, declarar e/ou reconhecer a constitucionalidade



de lei, pois essa competência foi atribuída pelo art. 102 da Constituição Federal, em caráter privativo ao Poder Judiciário.

Assim, enquanto referida norma que limitou a compensação dos prejuízos fiscais em 30% do lucro líquido ajustado não for expurgada do mundo jurídico por uma outra norma superveniente ou por declaração de sua inconstitucionalidade, com efeito “erga omnis” pelo Supremo Tribunal Federal, ou ainda, por Resolução do Senado da República, goza ela de presunção de constitucionalidade, cabendo a autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

Desta forma, a vista dos argumentos acima despendidos e da jurisprudência transcrita, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Brasília (DF), em 02 de julho de 2003



VALMIR SANDRI