



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n.º : 10935.002543/97-80
Recurso n.º : 116.460
Matéria : IRPJ – Exs.: 1994 e 1995
Recorrente : BADOTTI AGROINDUSTRIAL DO PARANÁ LTDA.
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇÚ - PR
Sessão de : 13 de julho de 1999
Acórdão n.º : 101-92.732

IRPJ – PASSIVO FICTÍCIO - A permanência no passivo do balanço da empresa de obrigações já pagas caracteriza omissão no registro de receita.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA – IPC/BTNF – Na correção monetária dos prejuízos fiscais acumulados, deve ser considerada a variação do IPC ocorrida no ano de 1990, em consonância com a legislação vigente no exercício anterior, face o que dispõem os arts. 43, 44, 104, inciso I e 144, do Código Tributário Nacional e o artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal de 1988.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – 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 1995, 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS/FATURAMENTO – COFINS – Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejudicado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BADOTTI AGROINDUSTRIAL DO PARANÁ LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos

PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Francisco de Assis Miranda e Sebastião Rodrigues Cabral.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JUL 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

RECURSO Nº. : 116.460
RECORRENTE : BADOTTI AGROINDUSTRIAL DO PARANÁ LTDA.

RELATÓRIO

BADOTTI AGROINDUSTRIAL DO PARANÁ LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado através da petição de fls. 842/852, contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, fls. 813/833, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de IRPJ, Contribuição para o PIS, Contribuição para a Seguridade Social, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social.

As infrações que motivaram a lavratura dos citados autos de infração referem-se a omissão de receitas, glosa de despesas e compensação indevida de prejuízos fiscais.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 539/570, em 21/05/97, seguiu-se a decisão da autoridade monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

NULIDADE – Não procedem as alegações de nulidade, fundadas em enquadramento legal inadequado das infrações, se a descrição dos fatos permitiu e o contribuinte exercitou o amplo direito de defesa.

LUCROS NÃO DECLARADOS – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – É procedente o lançamento de ofício sobre os valores apurados na escrituração quando o contribuinte apresenta declaração de rendimentos sem registro de valores (declaração em branco). Cabe, entretanto, deduzir das bases de cálculo o valor dos prejuízos reais de períodos anteriores.



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

PASSIVO FICTÍCIO – É lícito o lançamento por passivo fictício quando a empresa, intimada, não comprovar que os saldos de sua escrituração eram legítimos na data a que se referem.

PASSIVO FICTÍCIO – APORTES DE RECURSOS – FALTA DE COMPROVAÇÃO - A omissão de receitas por passivo fictício tem como substrato a presunção de que pagamentos foram realizados com recursos mantidos à margem da escrituração. Desta forma, face ao princípio da tipicidade cerrada que vige no direito tributário, não procede o lançamento se a convicção da autoridade fiscal, externada nos autos, é de que os saldos são inexistentes não por já terem sido pagos, mas porque são inexistentes os aportes de recursos que lhe deram origem.

COMPENSAÇÃO – LIMITE DE 30% - Uma vez apresentada a declaração de rendimentos com opção pelo lucro real mensal, não é de acolher, após a lavratura do auto de infração por compensação de prejuízo em mais de 30% do valor do lucro, a alegação, respaldada em balancetes mensais de suspensão, de que não havia resultado positivo e, de consequência, não se pode falar em limite de compensação do lucro.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.”

*PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
I.R. NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO*

DECORRÊNCIA – A solução dada ao litígio do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, estende-se aos lançamentos decorrentes, face à íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

EFICÁCIA DAS LEIS – Por força do princípio da anterioridade, as leis só produzem efeitos, no caso de contribuições sociais, sobre fatos geradores ocorridos após 90 dias de sua publicação e, no caso de impostos, sobre os fatos geradores a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

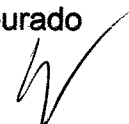
LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES.”



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

Tempestivamente a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, quanto ao passivo fictício, mantém as arguições constantes da impugnação apresentada, ressaltando ainda, serem legítimos os saldos mantidos pela escrituração contábil, cujas comprovações, serão apresentadas;
- b) que, a respeito do limite de 30% para a compensação de prejuízos fiscais, o entendimento apresentado pelo julgador de primeira instância, induz a presunção de que não se estaria tratando do mesmo fato (tributação mensal de resultados), pois mantém o lançamento sobre pseudos resultados mensais, quando restou comprovado a apuração de prejuízos fiscais durante todo o ano-calendário, exceção ao período de janeiro a novembro de 1.995;
- c) que, segundo a legislação que regula a matéria (art. 13 da IN 51/95), os balanços e balancetes mensais de apuração do lucro real, podem ser considerados como de suspensão ou redução. A recorrente conheceu prejuízo fiscal no primeiro período de apuração (01 a 31/01/95), bem como em vários outros períodos deste mesmo ano-calendário, e, considerando os balanços/balancetes de suspensão, apenas o período de 01/01 a 30/11/95, apresenta lucro real, inexistindo, entretanto, lucro real no balanço de ajuste de 01/01 a 12/95;
- d) que a ação fiscal efetivou-se após o encerramento do ano-calendário, ou seja, quando já conhecido o resultado final da empresa naquele período (janeiro a dezembro), sendo que conforme demonstrado e comprovado, foi apurado prejuízo fiscal. Então, como exigir pagamentos mensais de tributos, se, segundo o inciso II, art. 40, da Lei 8.981/95, o saldo do imposto apurado



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

em 31 de dezembro será compensado com o imposto pago a partir do mês de fevereiro do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior;

- e) demonstrada e comprovada a apuração de prejuízo fiscal no ano-calendário de 1995, independentemente de a suspensão ter ocorrido de uma ou outra forma prevista na legislação, balanços de suspensão e/ou balanços de apuração de lucro real mensal (ambos existem e foram apresentados), inexistente previsão legal para manutenção da exigência como formalizada, pois, não há porque pagar para posteriormente solicitar restituição;
- f) que, relativamente aos lucros não declarados, foi parcialmente mantida tal parcela de imputação, da mesma forma por equívoco do julgador singular, eis que, em verdade, não houve a compensação da diferença de correção monetária IPC (x) BTNF do prejuízo do ano-base de 1987, com lucros não declarados de abril de 1994. Os documentos juntados ao processo comprovam que os prejuízos corrigidos foram compensados, não restando lucro real passível de tributação.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto segue a mesma ordem das matérias apresentadas no Auto de Infração.

OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO

A infração encontra-se assim descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 468):

"OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO

Constatado existirem, na escrituração contábil do contribuinte do ano-calendário de 1994, várias obrigações pagas/quitadas e não baixadas, bem como obrigações não comprovadas.

O contribuinte foi intimado a comprovar o resgate de várias obrigações escrituradas em sua contabilidade, conforme Termo de Intimação Fiscal às fls. 190 e 192."

Como visto, os fatos que originaram o presente item tratam da manutenção do passivo, de obrigações liquidadas, bem como da falta de comprovação de valores constantes no balanço, a título de contas a pagar.

Intimada a comprovar as contas integrantes no passivo circulante, a contribuinte informou não ter localizado os documentos relativos aos empréstimos, e



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

que os lançamentos que indicavam operações de endosso, na verdade tratavam-se de erro contábil, pois as operações de fato ocorridas, envolviam financiamentos bancários caucionados por cheques pré-datados, e que tais cheques estariam compondo saldo de caixa na empresa (fls. 358/360).

Das parcelas lançadas pela fiscalização e mantidas pela decisão de primeira instância, a empresa alega serem legítimos os saldos mantidos na escrituração contábil, cujas comprovações afirma que serão apresentadas.

Apesar das suas alegações, em nenhum momento a empresa juntou provas para infirmar a acusação fiscal.

O artigo 228 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, estabelece que:

"Art. 180 - o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."

Verifica-se, portanto, que o legislador tributário estabeleceu que a falta da comprovação das obrigações registradas no passivo justifica a presunção de omissão de receita. Por isso, trata-se de uma presunção legal, ao contrário do que entende ser, sobre tratar-se de presunção comum. E assim sendo, pesa sobre seus ombros, como acusada, a prova de sua improcedência.

No caso dos autos é fato conhecido e certo a existência das obrigações mantidas no balanço, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, cujo saldo não foi devidamente comprovado, seja durante os trabalhos de



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

fiscalização, seja por ocasião do estabelecimento da lide, seja, finalmente, através das razões de apelo.

Dessa forma, a falta de comprovação das obrigações materializou-se através do lançamento, ou seja, as obrigações não comprovadas foram satisfeitas com o produto de receitas mantidas fora do crivo da tributação.

O ônus da prova, portanto, cabe à recorrente, que neste caso deve ser hábil, idônea e produzida somente através de documento próprio e individual, capaz de fixar de forma definitiva. Porém, na sua ausência, simples alegações não são suficientes para infirmar o lançamento.

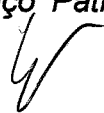
Dessa forma, o presente item deve ser mantido.

DECLARAÇÃO INEXATA DE RENDIMENTOS – LUCROS NÃO DECLARADOS

A empresa apresentou suas declarações de rendimentos, espontaneamente, sem a demonstração de resultado do exercício, isto é, sem oferecimento à tributação, do lucro real apurado.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 465), a autoridade autuante informa:

“A primeira infração detectada, na análise da escrituração comercial do contribuinte, é a divergência entre as informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, por meio das Declarações de Rendimentos da Pessoa Jurídica nos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, e o movimento registrado em seus livros contábeis/fiscais. De acordo com as Declarações de Rendimentos entregues à SRF, a fiscalizada informa não haver movimento financeiro nas contas de Resultado (demonstrativos em branco), embora tenha preenchido o Demonstrativo do Balanço Patrimonial



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

(Ativo e Passivo – exceto o ano-calendário de 1995) inclusive com atualização dos valores das contas gráficas, o que demonstra que foram apurados resultados financeiros, não informados. Vide declarações às fls. 003 a 059.”

A autuação fundamentou-se na exigência das parcelas do lucro não oferecidas à tributação. A empresa concorda com o procedimento fiscal, não aceitando, porém, a forma utilizada para a compensação dos prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores.

Insurge-se contra a atualização do prejuízo a compensar, a qual, no seu entender, deve levar em conta a correção monetária com base no IPC/BTNF.

Dessa forma, a solução da lide se resume a possibilidade ou não da compensação de prejuízos fiscais corrigidos monetariamente pelo índice IPC/BTNF.

A sistemática da correção monetária de balanços foi instituída para afastar os efeitos da inflação nos resultados e no patrimônio das pessoas jurídicas.

Assim, o ajuste da correção monetária, se devedor o saldo da respectiva conta, reveste a natureza jurídica de um encargo do período-base, elemento redutor do lucro líquido da empresa e de seu lucro real, para fins de apuração do valor tributável pelo imposto de renda. Ocorre sempre o saldo devedor de correção monetária quando a empresa imobiliza valores em montante inferior ao do seu patrimônio líquido, com isto significando que a correção monetária deste excedente constitui-se em elemento negativo do resultado líquido do exercício, para fazer face aos ganhos inflacionários embutidos no preço de venda das mercadorias e serviços. Trata-se de um simples ajuste de resultados, para impedir a tributação de ganhos fictícios, nominais, conseqüentes da perda de valor da moeda entre dois momentos.

Por outro lado, em se tratando de saldo credor, o ajuste reveste natureza jurídica diversa, revelando-se como autêntico lucro inflacionário, após o seu



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

cotejo, com outras contas que abrigam formas diferentes de correção monetária, conforme estabelece o artigo 254 do RIR/80. O lucro inflacionário ocorre, via de regra, quando a empresa imobiliza capitais de terceiros, sem lhes reconhecer a correspondente correção, isto é, quando adquire bens para pagamento a prazo, sem qualquer reajuste de preço.

O mestre Bulhões Pedreira nos ensina em sua obra Imposto de renda, APEC, 1969, p. 502:

"A correção monetária do balanço objetiva (a) eliminar distorções que a inflação gera nos balanços levantados com base na escrituração em moeda nominal, a fim de (b) excluir da incidência do imposto de renda os lucros fictícios contidos nos resultados demonstrados por esses balanços."

Nesse sentido a Exposição de Motivos do Decreto-lei nº 2.341/87, cita que: *"A correção monetária das demonstrações financeiras é necessária para que se elimine os efeitos da inflação sobre os resultados apurados pelas pessoas jurídicas. Os elementos do patrimônio passam a ser expressos em valores próximos aos reais, os resultados de cada período-base e, portanto, base de cálculo do imposto de renda ficam escoimados dos efeitos inflacionários, impedindo a apresentação de lucros meramente nominais."*

Coerente com esse entendimento, o legislador consagrou no art. 3º da Lei nº 7.799, de 10/07/89, esse princípio, ao dispor que: *"A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto sobre a renda de cada período."*

E o fez inspirado, por certo, no disposto nos artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional, que dizem:



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, de renda ou dos proventos tributáveis."

Assim, um resultado fictício não configura renda ou proventos no sentido que lhes empresta a lei nacional, nem tampouco serve de base de cálculo do imposto de renda, pois não é real, nem arbitrado ou presumido, nos termos da lei.

Desse modo, é até possível que se adotem índices arbitrários para contenção de preços e salários, não assim para efeito de tributação do imposto de renda, mesmo porque esses são apenas dois elementos que influenciam a inflação que, como se sabe, se alimenta de outros mais. Deste modo, o índice de variação de preços e salários não corresponderá necessariamente à taxa de inflação do mesmo período.

Daí, os diferentes índices levantados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, como, por exemplo, o IPC (Índice de Preços ao Consumidor), elaborado com base no art. 10 da Lei nº 7.799, de 10/07/89; o Índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF), elaborado com fundamento na Medida Provisória nº 189, de 30/05/90, e o Índice da Cesta Básica.

De acordo com o artigo 1º da Lei nº 7.799, de 10/07/89, a correção monetária das demonstrações financeiras seria efetuada com base na variação diária do valor do BTN fiscal, ou de outro índice que viesse a ser estabelecido por lei. Antes,



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

o § 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777, de 19/06/89, já prescrevera que "O valor nominal do BTN será atualizado mensalmente pelo IPC."

Esta a legislação em vigor antes do início do ano-base de 1990.

A partir de 15/03/90 - com as Medidas Provisórias nº 154, de 15/03/90, que criou nova sistemática para reajuste de preços e salários em geral, convertida na Lei nº 8.030, de 12/04/90, e 168, de 15/03/90, que instituiu o cruzeiro novo, convertida na Lei nº 8.024, de 12/04/90 - foram feitas alterações na determinação do BTN, ao fixar-se o valor do BTN do mês de abril de 1990 no valor do BTN Fiscal do dia 01/04/90.

A MP nº 189, de 30/05/90, secundadas pelas de nº 195, de 30/06/90, nº 200, de 27/07/90, nº 212, de 29/08/90 e nº 237, de 28/09/90, convertidas na Lei nº 8.088, de 31/10/90, determinou que o valor nominal do BTN passaria a ser atualizado pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF) apurado pelo IBGE com base na metodologia estabelecida em Portaria do Ministro de Estado da Economia, Fazenda e Planejamento.

Em face dessa alteração é que foi expedido o Ato Declaratório CST nº 230, de 28/12/90 (D.O. 31/12/90), que fixou em Cr\$ 103,5081 o valor do BTN de dezembro de 1990 para a correção monetária das demonstrações financeiras do balanço levantado pelas empresas em 31/12/90, quando o BTN desse mês ajustado pela variação do IPC no ano de 1990 era da ordem de Cr\$ 207,5158.

Porém, o valor do BTN declarado pelo ADN CST nº 230/90, para atualização das demonstrações financeiras do balanço encerrado em 31/12/90, não pode prevalecer em face do que dispõe o artigo 150, III, "a" da Constituição Federal de 1988 e no artigo 104, inciso I, e 44 do Código Tributário Nacional.

Dizem os referidos dispositivos:



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

Constituição Federal:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - "omissis".....;

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;"

Código Tributário Nacional:

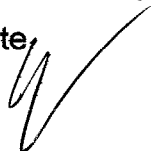
"Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a imposto sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos."

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

Ao mudarem o critério de determinação do BTN, índice de correção monetária das demonstrações financeiras, da variação do IPC para a do IRVF, houve, como bem demonstrado pela recorrente, sensível redução do valor que seria apurado se mantido o critério determinado pela legislação vigente no ano-base, de sorte que houve um aumento fictício do resultado das empresas cujo patrimônio líquido superava o valor do ativo permanente. E isto porque o saldo devedor de correção monetária do balanço constitui despesa dedutível do imposto de renda.

É inegável a majoração de tributo, no caso sob julgamento, ocorrida em face da legislação baixada no curso do ano-base, cuja vigência o Código Tributário Nacional reserva para o exercício social seguinte,



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

A Lei nº 8.200, de 28/06/91 (D.O. 29/06/91), procurou reparar os efeitos danosos daquela legislação. Na verdade, o legislador reconheceu a adoção de índices que não correspondiam à inflação do período-base de 1990.

Quem, na correção monetária de suas demonstrações financeiras, se utilizou dos índices legitimamente aplicáveis, nos termos da Lei Maior e da Lei Nacional, não pode ser compelido a pagar um tributo indevido para depois ressarcir-se.

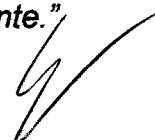
Pelos motivos expostos, o presente item deve ser provido.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS – REDUÇÃO DE PREJUÍZOS

A irregularidade fiscal encontra-se transcrita no Termo de Verificação Fiscal:

“Na apuração do imposto devido há que se considerar os prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores, e que a legislação autoriza o seu aproveitamento.

Nos períodos de apuração do ano-calendário de 1994, a fiscalizada apurou prejuízos fiscais em 11 (onze) meses, tendo sido apurado Lucro Real tributável apenas no mês de abril. Em decorrência da constatação de infrações (glosa de despesas financeiras), em todos os meses de 1994, que implicam em redução do prejuízo fiscal, necessário que se proceda à reconstituição do Resultado do Lalur, com a alocação dos prejuízos nos períodos corretos, ou seja, quando da apuração de infração que importe em alteração, para mais, do resultado do período. Como consequência, da recomposição do Lalur, e da diminuição de prejuízos fiscais, necessário que se proceda a glosa do prejuízo fiscal quando do seu aproveitamento pelo contribuinte.”



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

A recorrente, nos meses de fevereiro, maio, junho, julho, setembro e novembro de 1995, apurou lucro real, tendo compensado prejuízos fiscais de períodos-base anteriores.

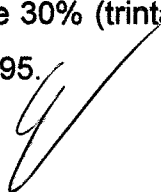
Não procede o argumento da defendente quando afirma que apurou prejuízo no resultado final do período (janeiro a dezembro/95), tampouco de possuir balanços/balancetes de suspensão de recolhimento do imposto.

Necessário se faz, em razão do disposto no artigo 42 da Lei nº 8.981/95, apartar as compensações efetuadas com relação aos prejuízos apurados até 31.12.94, daqueles apurados a partir de 01.01.95.

Dessa forma, temos que, do lucro real apurado no mês de fevereiro e, parte do lucro apurado no mês de maio do ano de 1.995, foram compensados indevidamente os prejuízos fiscais apurados nos anos de 1993 e 1994, pois não foi obedecido o limite de compensação de 30%, conforme artigo 42 da Lei nº 8.981/95.

Por outro lado, a parte restante do lucro real do mês de maio/95 (após a compensação dos prejuízos fiscais dos anos de 1993 e 1994), além do lucro apurado dos meses de junho, julho, setembro e novembro de 1995, foram compensados com os prejuízos apurados nos meses de janeiro, março e abril de 1995, sem a observância do limite de 30% estabelecido pela Lei nº 8.981/95.

A matéria ora discutida já foi motivo de apreciação por esta Câmara, que, através do Acórdão nº 101-92.377, prolatado em 10 de outubro de 1998, decidiu ser cabível a compensação de prejuízos de exercícios anteriores a 1.995, sem a limitação do percentual de 30% (trinta por cento) do lucro líquido, previsto no artigo 42 da Lei nº 8.981, de 20/01/95.



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

Tal decisão fundamentou-se na interpretação sistemática, tendo como fonte a Medida Provisória nº 812/94, e sua transformação na Lei 8.981/95 e no art. 5º, inciso XXXVI, da atual Constituição Federal.

Também subsidiou a decisão da Primeira Câmara, o voto do ilustre tributarista Paulo de Barros Carvalho, que em longo e minucioso estudo, transcrito no voto do relator do acórdão, trouxe seus ensinamentos didaticamente expostos, associada ao magistério do insigne relator, bem como enriquecido pelos debates, foi acolhida pelo Colegiado, na certeza de que assim também decidiria o Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Não foi, porém, o que ocorreu, posto que, em decisão posterior, entenderam os ilustres Ministros, estar conforme a Constituição a limitação da compensação em 30% do lucro líquido.

Está assim vazada a decisão daquela egrégia corte:

"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



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

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:

"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:



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

'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:

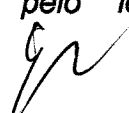
'Art. 177 – (...)

...

§ 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



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

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 do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º).

(...)

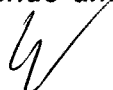
Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, § 3º):

(...)

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



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

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.



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

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.

Na espécie, não participo da tese da Impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho.

Nego provimento ao recurso.”

É jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (STJ ou STF), e conhecida a decisão por este Colegiado, imediatamente seja a mesma adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Escorado em tais argumentos, voto pelo provimento parcial deste item, com a devida vênias do ilustre relator do Acórdão nº 101-92.377, de 10/10/98, desta mesma Câmara, para contrariamente à decisão ali prolatada, admitir a compensação dos prejuízos acumulados, limitada, porém, a 30% (trinta por cento) do lucro líquido por estrita obediência à decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Relativamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte, a autoridade monocrática manteve parcialmente a exigência, acatando os argumentos da recorrente, tendo em vista o princípio da anterioridade da lei tributária, segundo o qual a lei só alcança fatos geradores ocorridos a partir do primeiro dia do ano seguinte de sua publicação.

Dessa forma, foi mantido o IRFonte sobre omissão de receitas, relativo ao ano-calendário de 1994.

A exigência deve ser mantida, pois o lançamento para sua cobrança baseia-se nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão da exigência considerada decorrente.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, COFINS E PIS/FATURAMENTO

As exigências referentes a Contribuição Social sobre o Lucro, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e Contribuição ao Programa de Integração Social, modalidade faturamento, devem ser mantidas, pois o lançamento para sua cobrança baseia-se nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão das exigências consideradas decorrentes.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir a compensação dos prejuízos fiscais com os lucros apurados nos meses do ano-calendário de 1995, limitada, porém, ao percentual de 30%, estabelecido pelo



PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

artigo 42 da Lei nº 8.981/95, bem como, excluir da tributação o item relativo à correção monetária dos prejuízos fiscais com base no IPC/BTNF.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1999



EDISON PEREIRA RODRIGUES

PROCESSO Nº. : 10935.002543/97-80
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.732

INTIMAÇÃO

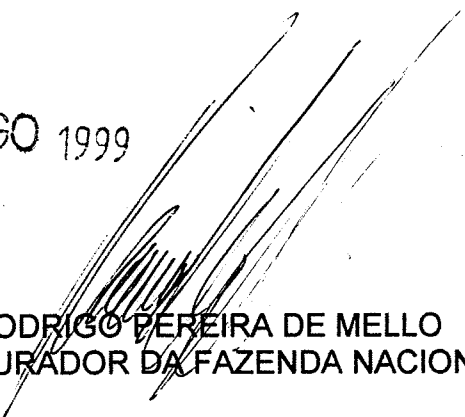
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 30 JUL 1999



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 17 AGO 1999



RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL