



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.005430/2005-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1301-000.802 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente HSBC Serviços e Participações Ltda.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa:

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INSUFICIÊNCIA DE SALDO DE PREJUÍZO. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO. INEXISTÊNCIA DE DECADÊNCIA. LEI 8.541/92: AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA.

1. Na recomposição do lucro inflacionário, deve o fisco levar em conta valores, que a despeito de terem produzido efeitos próprios em períodos já atingidos pela decadência, pela sua natureza, são computados no cálculo de valores cuja repercussão tributária se dá no futuro.
2. A compensação rege-se pela norma vigente quando de sua realização, inexistindo, no caso, direito adquirido à compensação futura, quando da apuração do lucro inflacionário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Conselheiro Relator. Vencidos os conselheiros Valmir Sandri e Diniz Raposo, que reconheciam o direito à compensação dos prejuízos fiscais de 1990 sem limitação temporal.

(Assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Carlos Augusto de Andrade Jenier, Jaci de Assis Junior, Diniz Raposo e Silva, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Waldir Veiga Rocha, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Adotando o breve relatório contido nas disposições da r. decisão recorrida, destacamos:

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), referente a fatos geradores ocorridos nos anos de 2000 e 2001, no valor consolidado de R\$343.450,78, com imposição de multa de ofício de 75%.

A autuação decorreu de três infrações distintas:

- 1 — glosa de compensação com saldo de prejuízo insuficiente;*
- 2 — falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado;*
- 3 — diferença de tributo declarado em DIPJ e confessado a menor em DCTF.*

Em 16.6.2005, o sujeito passivo foi cientificado do lançamento (fl. 103) e, em 13.7.2005, apresentou impugnação de fls. 104 a 116, pela qual aduz, em síntese:

- a) quanto à glosa dos prejuízos indevidamente compensados, que a diferença detectada pela fiscalização deve-se ao saldo acumulado apurado em 1990, que não foi transportado para o ano de 1995; esse saldo não se submete à restrição trazida pelo art. 12 da Lei nº 8.541/1992 (de prazo de compensação de quatro anos) e, segundo o art. 42, parágrafo único, da Lei nº 8.981/1995, deve ser transportado para os anos subsequentes;*
- b) quanto à falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário, que em 1992, a empresa apurou saldo credor da correção monetária complementar decorrente da diferença do IPC e BTNF de 1990, mas possuía um patrimônio líquido negativo, conforme declaração inclusa, situação que perdurou até 1994;*
- c) que, assim, não era possível aplicar a sistemática prevista na legislação de regência, sob pena de tributar não mais a renda, mas o próprio patrimônio que era negativo;*
- d) que a decadência atingiu o imposto sobre o saldo credor da correção monetária complementar decorrente da diferença do IPC e BTNF de 1990.*

Analizando as razões trazidas pela contribuinte, por sua vez, entendeu a douta DRJ de Curitiba/PR pela procedência parcial do lançamento, em julgado que, inclusive, restara assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2000, 2001*

GLOSA DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA. INSUFICIÊNCIA DE SALDO DE PREJUÍZO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 07/05/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 07/05/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 06/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Comprovada nos autos a insuficiência de saldo de prejuízo fiscal para a compensação efetuada, procedente a glosa e a exigência decorrente.

LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. FATOS PRETÉRITOS. DECADÊNCIA.

Não pode ser aceito procedimento do fisco que, a título de recomposição do saldo de lucro inflacionário a tributar, transfere para exercícios futuros, ainda que indiretamente, exações já atingidas pela decadência.

Lançamento Procedente em Parte

Regularmente intimada dos termos daquela decisão no dia 16/04/2009, apresenta, então, a recorrente o presente Recurso Voluntário, redarguindo, na oportunidade, todos os argumentos apresentados em sua impugnação, buscando, assim, a reforma da decisão proferida.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Presentes os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, conheço do presente recurso voluntário.

Conforme se verifica da análise dos presentes autos, trata-se de discussão em torno da validade da autuação fiscal promovida no ano de 2005, tendo esta como fundamento específico o apontamento de suposta compensação indevida realizada pela contribuinte, em razão da dedução efetivada no saldo de prejuízo acumulado em 31.12.1995 do montante apurado em relação a 31.12.1990, e, por consequência, a verificação de insuficiência de saldo de prejuízo fiscal a ser considerado em relação ao período-base 2000-2001.

A questão que aqui se faz fundamental para a apreciação do litígio, diz respeito, especificamente, à adequada compreensão da matéria discutida, sendo certo que, a teor do que aponta a recorrente (reproduzindo o termos apresentados em sua impugnação), toda a querela constitui-se a partir da compreensão, no caso, da possibilidade (ou não) da recomposição, em 2005, pela Fazenda Pública, dos saldos de lucro inflacionário apurados no ano de 1990.

Dentre os pontos abordados pela recorrente, faz-se necessária a **análise em torno da alegada ocorrência da decadência**, que, a rigor, poderia - ao menos em tese -, prejudicar a própria apreciação dos demais argumentos assentados.

Ocorre, todavia, que, apesar de intrigante a discussão aqui levada a efeito, é bem verdade que o tema em destaque já foi objeto de larga apreciação pela doutrina e pela jurisprudência pátrias, havendo, a seu respeito, já pacífico entendimento no sentido de que “*Na recomposição do lucro inflacionário, deve o fisco levar em conta valores, que a despeito de terem produzido efeitos próprios, em períodos já atingidos pela decadência, pela sua natureza, são computados no cálculo de valores cuja repercussão tributária se dá no futuro.*” (Acórdão 103-22.175 de 10/11/1995, da lavra do Sr. Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe nos autos do PAF 10120.005593/2003-49, na Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Esse entendimento, vale destacar, encontra-se já perfeitamente pacificado na jurisprudência deste Conselho, podendo-se trazer à colação, para fins de exemplificação, os seguintes arestos:

Acórdão 107-06.061

"DECADÊNCIA - IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO – FATOS PRETÉRITOS — ALTERAÇÕES. Na recomposição do lucro inflacionário, deve o fisco levar em conta valores que, a despeito de terem produzido efeitos próprios em períodos já atingidos pela decadência, pela sua natureza, são computados no cálculo de valores cuja repercussão tributária se dá no futuro. Entretanto, não pode o fisco, utilizando-se dessa possibilidade, transferir para exercícios futuros, ainda que indiretamente, exações já atingidas pela decadência"

Acórdão n2108-06.761

'DECADÊNCIA - LUCRO INFLACIONÁRIO. O prazo decadencial do direito de lançar só se opera quando exista a possibilidade do lançamento. Na realização mínima do lucro inflacionário acumulado, o prazo conta-se a partir do final do período-base no qual a adição ao lucro líquido é determinada por lei.

LUCRO INFLACIONÁRIO - REALIZAÇÃO MÍNIMA. Não obstante, o fisco deve considerar, para cálculo do lucro inflacionário acumulado de período ainda não decadente, no mínimo, o percentual mínimo de realização do lucro inflacionário nos períodos atingidos pela decadência.'

A respeito desses julgados, cumpre destacar que, o lucro inflacionário, enquanto diferido, representa um ganho não financeiro que somente será tributado por ocasião de um fato superveniente – que é a sua realização.

Assim, apenas à medida em que o lucro inflacionário for sendo realizado — quer seja pela realização dos bens e direitos do Ativo, sujeitos à correção monetária, quer seja pela aplicação do percentual mínimo legal na compensação — é que, também, poderá ir sendo exercitado o direito de o fisco tributar o ganho dele decorrente, sendo, então, iniciada a contagem do prazo decadencial pertinente ao lançamento de ofício.

Decorre daí que o lançamento efetuado pelo fisco, evidentemente, não poderá alcançar períodos sob a proteção do instituto da decadência, mas a reconstituição do valor real do lucro inflacionário desde o momento do diferimento dos saldos a tributar, não usufrui dessa mesma proteção, podendo, por via de consequência, ser efetivamente reavaliado sempre que, a partir dele, pretenda o contribuinte ver reconhecido o cumprimento da obrigação respectiva.

A par dessa possibilidade, entretanto, devem nessa reconstituição, ser considerados, em cada período de apuração, pelo menos, o percentual de realização mínimo daquele lucro, na forma da lei, ainda que não possa ser ele tributado, por haver sido alcançado pelo instituto da decadência. Ou seja: há que se excluir do montante do lucro inflacionário diferido de períodos anteriores os valores relativos às parcelas cuja realização era obrigatória por lei em períodos sobre os quais já não se podia mais constituir o crédito em face de sua decadência, o que, como se observa na presente vertente, fora o que efetivamente determinado pela decisão ora recorrida, conforme se afere, inclusive, a partir da leitura final dos termos do Voto condutor, quando assenta:

Porém, embora a autoridade fiscal não devesse considerar integralmente realizado o saldo do lucro inflacionário existente em 1993, ao menos as parcelas relativas ao limite mínimo obrigatório de realização anual devem, de ofício, ser consideradas realizadas.

Sobre essas parcelas passaram a operar o efeito decadencial, uma vez que era de conhecimento da Administração a obrigatoriedade de sua realização bem como o seu montante.

Esse entendimento foi acatado pela própria RFB, que reconheceu de ofício a realização dessas parcelas mínimas obrigatórias, conforme se depreende do demonstrativo de fls. 242 e 243.

Assim, o saldo de lucro inflacionário existente em 31.12.1995 passa a ser de R\$326.156,29, o que reduz a realização mínima considerada em cada ano para R\$32.615,63.

Logo, os saldos de IRPJ a pagar apurados em 2000 e 2001 passam a ser, respectivamente, de R\$3.459,97 e de R\$140.081,83.

Na linha do pacífico entendimento aqui esposado, cumpre ressaltar, a esse respeito inclusive, as expressas disposições da Súmula CARF nº 10, que, sobre o assunto, destaca:

Súmula CARF nº 10: O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.
SÚMULAS VINCULANTES Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010

Diante dessas considerações, não se há falar, na hipótese, em qualquer possibilidade de configuração da decadência pleiteada, sendo, nesse ponto, inatacável a decisão recorrida.

Ultrapassada a questão da necessária preliminar de mérito suscitada, cumpre então verificar, na tese sustentada pela recorrente, **a discussão em torno da arguição de inconstitucionalidade das disposições contidas no Art. 12 da lei 8.541/1992**, sob o fundamento da afronta ao princípio da irretroatividade da Lei tributária, que, como se sabe, assenta suas bases nas disposições contidas no Art. 150, III *a* da CF/88.

Em que pese todas as considerações apresentadas, entretanto, cumpre ressaltar que, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não compete a legitimidade para a discussão e decretação/declaração da eventual (in)constitucionalidade de atos normativos, a teor, inclusive, do que expressamente apontam as disposições do Art. 26-A do Decreto 70.235/72, com a redação determinada pela Lei 11.941/2009, que, sobre o assunto, com todas as vênias, assim expressamente destaca:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

Nesse mesmo sentido, inclusive, cumpre destacar as disposições da Súmula nº 02 deste Conselho Administrativo Fiscal, que, por sua vez, expressamente assenta:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A par dessas considerações, entretanto, cumpre destacar que, mesmo não apontando, especificamente, a discussão em torno da constitucionalidade do dispositivo considerado (Art. 12 da Lei 8.541/1992), o debate trazido pelos apontamentos apresentados pela recorrente referem-se, antes disso, à análise relacionada à identificação, no caso, da norma específica de regência da matéria.

Esse assunto, é bem verdade, também já foi objeto de debates tanto na doutrina quanto na jurisprudência pátria, verificando-se, por exemplo, nas lições de RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA, os seguintes apontamentos:

“Com relação à lei aplicável à compensação, a matéria mais recentemente voltou a ser abordada na jurisprudência, a propósito, do limite de trinta por cento poder ser aplicada a prejuízos fiscais do passado. Esse limite também suscitou questionamento sobre ser inconstitucional por quebrar a unicidade do lucro e acabar por tributar o patrimônio em virtude da inexistência de lucro. Mas, intermediariamente, sem chegar à inconstitucionalidade total e permanente, foi questionada a sua inaplicabilidade a prejuízos fiscais formados em períodos-base encerrados antes das leis que o instituíram, porque haveria um direito adquirido à compensação ilimitada dos mesmos.

A matéria foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, como se pode ver pelos recursos extraordinários n. 226452-0-PE, 232084-9-SP e 257640-9-SP (1ª Turma, 4.4.2000).

*Na jurisprudência administrativa, após uma fase vacilante, a matéria foi pacificada e, na mesma linha do passado, o acórdão n. CSRF 01-04452, de 25.2.2003, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **reafirmou a aplicação da lei em vigor no período-base em que se processa a compensação.** Depois disso, a jurisprudência administrativa é torrencial neste sentido.”* (OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do Imposto de Renda*, São Paulo-SP: Quartier Latin, 2008, p. 880)

(Grifos nossos)

Da leitura que se faz a partir do trecho apontado, que noticia, inclusive, o atual entendimento da jurisprudência administrativa e judicial a respeito do assunto, verifica-se a completa inexistência, no caso, de ofensa ao preceito de irretroatividade da lei tributária, sobretudo porque, como se verifica, ***a compensação pretendida é regulada, especificamente, pela legislação vigente no momento de sua realização***, não decorrendo, assim, do apurado prejuízo fiscal, qualquer eventual direito adquirido a ser reservado em favor do contribuinte na espécie.

Por essas razões, também aqui, como se verifica, não se pode admitir a pretensão da recorrente.

Por último, em relação às considerações apresentadas quanto à impossibilidade de suporte da tributação em relação à falta de **realização mínima do saldo do lucro inflacionário relativamente ao exercício de 1992**, verifica-se que, mais uma vez, razão não assiste à recorrente, uma vez que, conforme apontado pela decisão recorrida, a configuração jurídica de “renda” em que pese a sua proximidade conceitual, não se confunde com a do

“patrimônio”, devendo assim ser compreendidas, ao contrário do que parece querer fazer crer a recorrente.

A não observância das disposições de regência apontadas (sobretudo o Art. 3º da Lei 8.200/91 e o Decreto 332/91), eram normas que impunham a obrigatoriedade da realização, no mínimo, de 5% (cinco por cento) do lucro inflacionário acumulado para fins de apuração do Lucro Real no exercício, não se podendo, agora, admitir a sua simples inobservância pela contribuinte, da forma como apontado, para fins de manutenção do suposto e mencionado lucro inflacionário, irregularmente por ela utilizado na compensação pretendida.

Diante dessas considerações, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário apresentado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Relator