



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

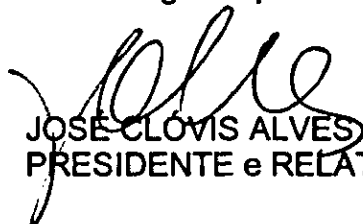
Processo nº. : 10980.006738/2002-18
Recurso nº. : 147.534
Matéria : IRPJ - EX.: 1998
Recorrente : UNION ENGINEERING SULAMERICANA LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ EM CURITIBA/PR
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 105-15.410

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

MATÉRIA PRECLUSA - Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal. Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNION ENGINEERING SULAMERICANA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER da matéria relativa a multa e juros, por preclusão e, no mais NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, CLAUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, LUIS ALBERTO BACELAR VIDAL, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente Justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006738/2002-18
Acórdão nº. : 105-15.410

Recurso nº. : 147.534
Recorrente : UNION ENGINEERING SULAMERICANA LTDA.

RELATÓRIO

UNION ENGINEERING SULAMERICANA LTDA, CNPJ Nº 00.733.268/0001-32, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ em Curitiba PR, que manteve o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de IRPJ, apresenta recurso voluntário a este Conselho objetivando a reforma do decidido.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se ao IRPJ exercício de 1998, tendo sido constituído em razão da compensação de prejuízos de períodos-base anteriores em percentual superior a 30% do lucro real do período, tendo a empresa infringido norma contida no artigo 42 da Lei 8.981/95 e art. 15 da Lei nº 9.065/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fl. 59, argumentando, em síntese, o seguinte.

“Durante o ano de 1997 a UNION ENGINEERING SULAMERICANA LTDA., utilizou o sistema de fechamento mensal, de seus movimentos mensais, conforme balanços anexos, e resumo do Lalur – ano em questão.

Solicitamos, pois, seja efetuada a comparação dos valores registrados em nossos livros e que seja revisto o auto de infração supra mencionado.”

A 1ª Turma da DRJ em Curitiba PR enfrentou os argumentos contidos na impugnação e, através da decisão nº 8.618/2005 manteve o lançamento, tendo ementado sua decisão da seguinte forma:

“Ementa: MUDANÇA DE OPÇÃO NA FORMA DE APURAÇÃO DO LUCRO.

A entrega da declaração define a opção do regime escolhido pelo sujeito passivo nos termos da Lei nº 9.430/96. Não é admitida retificação de declaração apenas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.006738/2002-18

Acórdão nº. : 105-15.410

com a finalidade de mudança de regime, mais ainda, quando o contribuinte se encontrava sob ação fiscal.”

Ciente da decisão de primeira instância em 07/07/05 (AR fl. 169), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 08/08/05 (protocolo fl. 170), onde repete as argumentações da inicial e acrescenta, que a declaração retificadora apresenta a verdade contida em sua escrituração, de que o lucro é real e não trimestral. O simples erro da recorrente em preencher a DIPJ do exercício de 1998, não pode servir de punição por parte da SRF. Apela para a verdade material e cita Doutrinadores e jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes do MF, e que não está agindo de má fé, houve apenas um equívoco.

JUROS SELIC

Diz que a taxa SELIC não foi criada por lei, que tem caráter remuneratório e não compensatório, desrespeita o princípio da legalidade previsto na Constituição da República Federativa do Brasil e, no artigo 9º inciso I do CTN.

Diz que o Decreto 22.626/33, que expressamente veda a cobrança de juros superiores a 1% ao mês. Portanto a aplicação da Taxa de juros SELIC, que superior a este limite é ilegal.

DA COBRANÇA DE MULTA DE MORA E JUROS DE MORA

Diz que a cobrança de multa sobre multa caracteriza-se como multa confiscatória, em razão do montante excessivo diante da infração tributária, totalmente execrada de nosso sistema. Diz também que o juros de mora não poderiam ser cobrados pois o crédito não estava definitivamente constituído.

Como garantia recursal arrolou bens.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízos, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 15 da Lei nº 9.065/95.

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

Assim, por exemplo, ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte ser aplicável a referida limitação na compensação de prejuízos, conforme verifica-se da decisão abaixo transcrita:

“Recurso Especial nº 188.855 – GO (98/0068783-1)

EMENTA

*Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade.
A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.
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

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:

'Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.006738/2002-18

Acórdão nº. : 105-15.410

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.006738/2002-18

Acórdão nº. : 105-15.410

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 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'.*⁸

Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo, por lei ordinária.

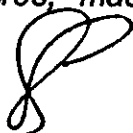
A questão foi muito bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:

'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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Processo nº. : 10980.006738/2002-18
Acórdão nº. : 105-15.410

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.**

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria por Cortes Judiciárias Superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.

Assim, tendo em vista as decisões emanadas do STJ e à orientação dominante neste Colegiado, reconhecendo que a compensação de prejuízos fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95, artigo 15 da Lei nº 9.065/95, bem como da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social, estabelecida no art. 58 do mesmo diploma legal, deve ser mantida a presente exigência fiscal.

Quanto ao princípio da verdade material, cabe ressaltar que não pode a empresa apresentar declaração retificadora com o único fito de mudar o critério temporal da regra matriz de incidência, ou seja modificar o período de apuração do imposto.

Ressalte-se que até o ano base de 1997, haviam dois regimes temporais, o mensal e o anual com recolhimento de estimativas mensais. A partir de 1997 também existem dois regimes, o trimestral e permaneceu o anual com recolhimentos mensais com base no lucro estimado. O contribuinte quer dar a entender que a apuração do IRPJ se deu mensalmente, porém tal regime deixou de existir a partir de 01.01.97 com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96, verbis:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006738/2002-18
Acórdão nº. : 105-15.410
Período de Apuração Trimestral

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, **por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário**, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

Pagamento por Estimativa

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente**, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.006738/2002-18

Acórdão nº. : 105-15.410

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

Assim o recorrente somente teria em 1997 um dos dois períodos de apuração do IRPJ e CSL supra indicados, qualquer outro seria ilegal.

JUROS DE MORA - SELIC

Os juros de mora lançados no auto de infração também são devidos pois, correspondem àqueles previstos na legislação de regência, conforme demonstrativo de folha 52, porém deixo de enfrentar as argumentações contidas no apelo em razão da preclusão processual.

O recurso voluntário dirigido ao Conselho de Contribuintes visa dar efetividade ao duplo grau contido no artigo 5º inciso LV da Constituição Federal e Decreto nº 70.235/72. Assim matéria não submetida à apreciação da Primeira Instância não pode ser objeto de recurso, salvo se tratar de fato novo em razão da própria decisão primeira.

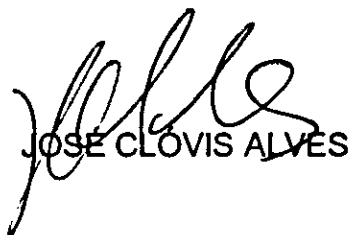
MULTA DE OFÍCIO.

Da mesma forma explicitada no parágrafo precedente a singela impugnação de folha 59 não trouxe à discussão a questão relativa à multa aplicada que, diga-se de passagem, não foi a de mora como disse o recorrente mas a de ofício prevista no artigo 44 inciso I da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo de folha 52.

Assim deixo de conhecer e de enfrentar as questões trazidas somente no apelo em relação à multa aplicada.

Pelo exposto, conheço o recurso, por ser tempestivo e preencher os demais requisitos legais, deixo de conhecer das matérias relativas a multa e juros, por preclusão e, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.


JOSE CLÓVIS ALVES