

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10980.008565/2002-72
Recurso nº : 135.518
Materia : IRPJ - Ex. 1998
Recorrente : HOTEL DEVILLE GUARULHOS LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 14 DE AGOSTO DE 2003
Acórdão nº. : 107-07.295

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – CSL – COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS - 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.
PRELIMINAR REJEITADA

RECURSO IMPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por HOTEL DEVILLE GUARULHOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração, e, no mérito, 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 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e RONALDO CAMPOS E SILVA (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL).

Processo nº : 10980.008565/2002-72

Acórdão nº : 107-07.295

Recurso nº : 135.518

Recorrente : HOTEL DEVILLE GUARULHOS LTDA

RELATÓRIO

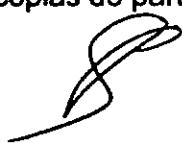
HOTEL DEVILLE GUARULHOS LTDA CNPJ 81.01623/0001-57, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ EM Curitiba PR, que julgou procedente em parte, o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de Imposto de renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), apresenta recurso 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 prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações, tendo a empresa infringido norma contida no artigo 12 e 15 da Lei nº 9.065/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 226/236, argumentando, em síntese, o seguinte:

A fiscalização não desenvolveu o necessário aprofundamento da ação fiscal, que seria necessário para constatar a verdadeira situação fática e jurídica da requerente, pois fez verificação somente na DIRPJ 98 isoladamente sem considerar os resultados positivos de períodos posteriores, além de não considerar também recolhimentos e imposto de renda retido na fonte também não levou em conta os impostos a recuperar existentes na escrita fiscal.

Coloca-se à disposição para eventual diligência para comprovar as suas alegações. Junta cópias de parte das DIRPJ 98, 99 e 2.000, bem como dos DARFs.



Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

A 1ª Turma da DRJ de Curitiba manteve parcialmente o lançamento, conforme acórdão nº 3.405, de 03 de abril de 2003, reduzido a exigência nos valores recolhidos a título de fonte e estimativa mensal.

Ciente da decisão de primeira instância em 19.05.2.003 (Cópia de AR às fls. 271), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 28/05/03 (fls. 272), onde repete as argumentações da inicial, e pede que seja acolhido o presente recurso, com o intuito de que possa o órgão colegiado manifestar-se acerca das matérias litigadas.
Recurso lido na íntegra em plenário.

Como garantia recursal arrolou bens.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or a similar letter, is placed next to the text 'É o Relatório.'

V O T O

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

O contribuinte argumenta que o lançamento é nulo por não ter a autoridade lançadora observado as normas administrativa relativa à postergação, mais especificamente o § 4º do art. 6º do DL 1.598/77 e PN COSIT 02/96.

Não assiste razão ao contribuinte, primeiro porque nenhuma das condições previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/72 está presentes, segundo porque a autoridade cumpriu estritamente sua obrigação prevista no artigo 142 do CTN, e o lançamento contém todos os requisitos previstos no artigo 10 do PAF para sua validade.

Sobre a questão da postergação também não assiste razão ao contribuinte. Primeiro porque os impostos a recuperar contidos DIRPJ 98, ano calendário de 97, ficha 18 linha 08 é genérico, dentro do título impostos a recuperar podem estar quaisquer tributos ou contribuições, federais, estaduais ou municipais, caberia ao contribuinte provar a existência de tributos federais a recuperar não compensados até o ano base em exame para que se admitisse a dedução, isso não foi feito. Segundo porque não há prova nos autos de percepção de lucro nos períodos seguintes, o que existe são recolhimentos por estimativa, regime este escolhido pelo próprio contribuinte, tais recolhimentos são compensados com o imposto apurado no final do ano. Quanto ao imposto de renda retido na fonte também é compensado com aquele apurado no final do período, porém se em cada final de período apresenta prejuízo como ocorreu não há o que se falar em se considerar o efeito da postergação.



Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

Realmente, como mostra as ementas transcritas pelo contribuinte, esse Conselho vem desconstituindo lançamentos quando não observa o efeito da postergação, porém somente o faz nos casos em que a empresa obteve lucros em períodos posteriores dentro do regime por ela escolhido, trimestral ou anual.

Confirmo e ratifico a decisão singular sobre a preliminar.

Assim rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

MÉRITO

QUANTO À LEGISLAÇÃO QUE AMPAROU O LANÇAMENTO.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízos anteriores com o lucro real do período, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo 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 a que a recorrente se socorre.

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

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

EMENTA

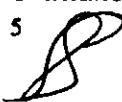
Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade.

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



Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

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 subseqüente (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 subseqüentes. 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.



Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

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 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:

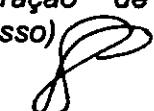
'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

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)*



Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

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 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,

Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

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'."

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 arguir 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 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 Judicárias 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 ao limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da

Processo nº : 10980.008565/2002-72
Acórdão nº : 107-07.295

Lei nº 8.981/95, artigo 16 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 aproveitamento dos valores recolhidos a título de antecipação (estimativa) e imposto de renda na fonte já nos pronunciamos na preliminar, ou seja, são compensáveis com o apurado no ano, somente pode-se falar em postergação se a empresa houvesse apurado lucro no final do período, resultando em prejuízo não há o que falar em compensação.

Quanto à diligência a indefiro, porque o contribuinte não cumpriu o previsto no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. Além do mais as provas trazidas aos autos são suficientes para a formação do juízo necessário para a solução da lide.

Assim, conheço o recurso como tempestivo, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, voto no sentido de NEGAR-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003.



JOSE CLOVIS ALVES