



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 11040.001369/2004-11
Recurso n° 163.201 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex(s): 2000 a 2002
Acórdão n° 195-0.0036
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente FARMÁCIAS E DROGARIAS KHAUTZ LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

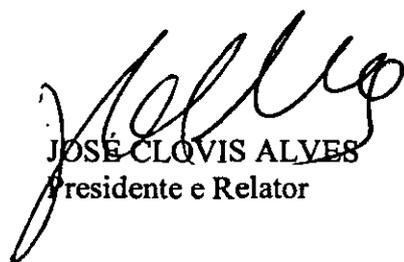
IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS Nº.s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA Nº 3 DO 1º CC). - A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido ajustado e a base de cálculo positiva da CSLL poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, apurados em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, excedente a 30% poderá ser efetuada, nos anos-calendário subsequentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n.º 9.065/95).

MULTA DE OFÍCIO – CONFISCO – A multa de ofício é uma penalidade pelo não cumprimento da obrigação tributária e como tal não se confunde com tributo que está submetido ao princípio do não confisco, regra essa dirigida ao legislador competente para instituir o tributo. (Art. 150 – IV da CF c/c art. 3º do CTN).

JUROS DE MORA – TAXA SELIC - Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLOVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 14 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALTER ADOLFO MARESCH, LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS, BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.

Relatório

FARMÁCIAS E DROGARIAS KHAUTZ LTDA, CNPJ Nº 91.198.795/0001-02, já qualificada nestes autos, recorreu a este Conselho contra a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ em Porto Alegre RS, contida no acórdão nº 10-13.096 de 29 de agosto de 2.007, que julgou o lançamento procedente.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, abrangendo os períodos de apuração encerrados em 12/1999 (apuração anual), 12/2000 (apuração anual), 03/2001, 06/2001 e 12/2001 (apuração trimestral). O valor total lançado foi R\$114.338,25, incluindo multa de ofício e juros de mora calculados até 29/10/2004. O auto de infração encontra-se às fls. 02/20. A ciência à contribuinte ocorreu em 03/12/2004 (AR de fl. 59) e a impugnação tempestivamente apresentada em 22/12/2004 (fls. 60/74).

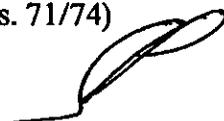
A autuação diz respeito a uma única matéria: “glosa de prejuízos compensados indevidamente”, seja pela inobservância do limite de 30% (item 002 do auto de infração, fl. 04), seja pela insuficiência de saldo a compensar (item 001 do auto de infração, fl. 03).

A impugnação está centrada, basicamente, no ataque aos dispositivos legais que instituíram a trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, como se vê à fl. 64:

“O entendimento esposado pelos Tribunais pátrios não difere da argumentação até aqui expendida, conforme se pode ver dos seguintes julgados, os quais pugnam pela ilegalidade dos normativos que pretenderam limitar a compensação de prejuízos à 30% do lucro, verbis (...)”.

Insurge-se, ainda, contra o percentual da multa aplicada. Reclama: (a) ter havido “desigualdade e desconformidade na dosimetria da pena” (fl. 68); (b) que foi atribuída ao agente a mesma pena que é aplicada ao infrator imbuído de dolo, fraude, ou simulação; (c) que a pena deveria ser, no mínimo, limitada ao percentual estabelecido para a penalidade de natureza moratória, prevista no art. 61, §2º, da Lei nº 9.430/1995, conforme determina o art. 112, II e IV, do CTN.

Ao final, defende a impossibilidade da utilização da Taxa SELIC como fator de juros moratórios (item “inexigibilidade da taxa SELIC”, fls. 71/74)



Requer, pois, que seja cancelado o lançamento.

A 1ª Turma da DRJ em Porto Alegre - RS, analisou a autuação bem como a impugnação e manteve a exigência, sob os argumentos sintetizados na ementa do acórdão n° 10-13.096 de 29 de agosto de 2.007, fl. 79 dos autos, vebis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa. (Súmula 1º CC nº 3)

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre constitucionalidade ou legalidade de atos legais ou normativos.

TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4).

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 84/101, onde argumenta, em síntese o seguinte.

Transcreve uma série de decisões judiciais e administrativas.

É inconstitucional a limitação imposta.

Diz que se a regra for aplicada estaria contrariando o conceito do fato gerador do IRPJ, regrado no artigo 43 do CTN, do conceito de lucro, significaria empréstimo compulsório, além de contrariar a regra da irretroatividade da lei.

Afirma que a multa aplicada por ser excessiva é inconstitucional, e que o STF tem entendido que se a multa for desproporcional configura confisco.

Diz serem indevidos os juros pela taxa SELIC por ser remuneratória, sendo ela instrumento de política monetária não poderia ser utilizada para tributos devendo a taxa ficar em 1% nos termos do artigo 161 § 1º do CTN.

Finaliza arguindo a prescrição dos créditos.

Pede o provimento do recurso.

Assim se apresentam os autos para julgamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe ressaltar que o contribuinte não se insurge contra o lançamento realizado em virtude da falta de prejuízos compensáveis, enfrenta somente a questão da limitação de compensação estabelecida pelo artigo 15 da Lei 9.065. Embora não tenha enfrentado a matéria de mérito em relação à glosa por falta de saldo de prejuízos como atacou a questão da multa e juros entendo que também em relação à glosa por falta de estoque de prejuízo houve resistência limitada à multa e juros.

Enfrentamos primeiro a questão da limitação de compensação de prejuízos em 30% do lucro real.

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 questionadas 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:

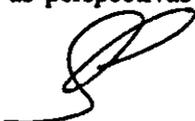
‘Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.’

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 autorizado 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 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 autorizado 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'."

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 examinado e decidido 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 o 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 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.

Por seu turno, o 1º CC já sumulou a matéria através da SÚMULA nº 3, no sentido de que a limitação de compensação de prejuízos e bases negativas deve ser aplicada a partir do ano de 1995, nos termos das Leis 8.981 e 9.065 ambas de 1.995.

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 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 à multa vale ressaltar que está prevista no artigo 44 inciso I da Lei nº 9.430/96, e como penalidade não se submete às regras relativas ao confisco que deve ser obedecida pelo legislador no momento da criação dos tributos. Penalidade com tributo não se confunde conforme definição contida no artigo 3º do CTN.

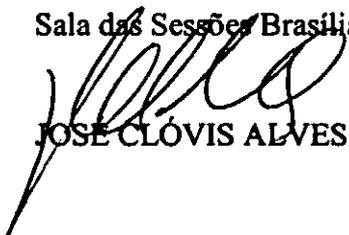
Ressalte-se ainda a correção na aplicação da multa no percentual de 112,5%, prevista no artigo 44 § 2º da Lei 9.430/96, justamente para os casos em que o contribuinte se nega ou atrasa na interação com o fisco, ou seja, devidamente intimado deixa de interagir, não responde ou responde com atraso a intimação da fiscalização para prestar esclarecimentos.

Quanto à cobrança de juros pela taxa SELIC trata-se de matéria objeto da sumula nº 4 do 1º CC, verbis:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim conheço do recurso e no mérito voto nos sentido de **NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

Sala das Sessões Brasília-DF, em 20 de Outubro de 2008.


JOSE CLÓVIS ALVES