



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Recurso nº : 138.383
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1997
Recorrente : SAVANA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ/SANTA MARIA/RS
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº : 105-14.762

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Ano-calendário - 1996 - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Incabível a arguição de nulidade do lançamento de ofício, quando o Auto de Infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59, do mesmo decreto.

Normas Gerais de Direito Tributário - Ano-calendário - 1996 - JUROS DE MORA - Cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de abril de 1995, os juros de mora serão equivalentes à taxa Selic.

MULTA DE OFÍCIO - As multas de ofício são previstas em lei, sendo defeso aos órgãos administrativos reconhecer a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - Ano-calendário -1996.

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - DESCONTOS DE ENCARGOS FINANCEIROS JÁ INCORRIDOS, OBTIDO EM RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - Os descontos nos encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesas em exercícios anteriores e obtidos em posterior repactuação da dívida, devem receber o tratamento de receita, no período de competência em que ocorrer a renegociação, consoante artigo 317 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94). Os ajustes de exercícios anteriores, cuja contabilização é feita diretamente a débito ou a crédito na conta de lucros ou prejuízos acumulados, que podem ser aceitos, são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes, segundo dispõe o art. 186 da Lei nº 6.404, de 1976.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO DE 30% - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO A 30% - Por força de disposição legal, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido pela utilização de prejuízos fiscais anteriores, e por aqueles gerados a partir de 1º de janeiro de 1995, em, no máximo, trinta por cento.

Net de C



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

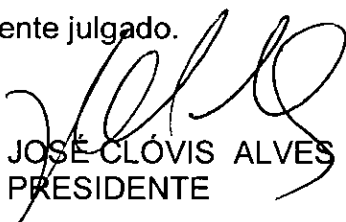
Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

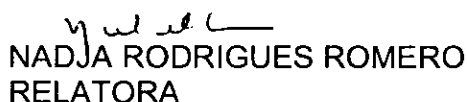
Ano-calendário - 1996 - LANÇAMENTO DECORRENTE - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal - IRPJ - é aplicável, no que ao lançamento decorrente.

Negado Provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAVANA VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

Recurso nº : 138.383
Recorrente : SAVANA VEÍCULOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra a contribuinte retro identificada foram lavrados os Autos de Infração relativos a Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, com crédito tributário constituído de R\$ 441.700,53, incluindo multa e juros de mora..

As irregularidade apontadas pela Fiscalização estão descritas no Termo de Verificação Fiscal, a seguir resumidas:

Os lançamentos decorreram do "acerto de contas" entre a interessada (devedora), o Banco do Brasil S.A. e o Bradesco (credores), em 1996, em que a autuada contabilizou a redução da dívida na conta patrimonial "Lucros Acumulados", ao invés de creditar em conta de resultado.

A redução da dívida configura uma receita, pois a natureza do abatimento é de desconto, salientando que a contribuinte não fez nenhum ajuste dos prejuízos fiscais dos anos de 1994 e 1995, no LALUR.

Também o controle do saldo negativo da Contribuição Social (CSLL) não sofreu nenhum ajuste pelos lançamentos dos descontos obtidos, o que demonstra que além da contribuinte não ter apropriado à receita o desconto, ainda continuou com o direito de compensar o saldo negativo da contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

Consta nos autos que o saldo das dívidas negociadas tem origem nos juros, tarifas e outras despesas bancárias que foram apropriadas aos resultados dos anos-calendário de 1994 e 1995.

Inconformada com os feitos fiscais a autuada apresentou as impugnações tempestivas (fl.613) de fls. 296-310 (IRPJ) e fls. 450-462 (CSLL), e documentos de fls. 463 a 470, 473 a 499 e 502 a 610, alegando, em síntese, o seguinte:

Da Omissão de Receitas

Improcedente a acusação fiscal de omissão de receita, pois não houve receita capaz de gerar hipótese de incidência de IRPJ.

O art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, estabelece que para ocorrência do fato gerador do imposto de renda é imprescindível a existência de acréscimo patrimonial, o que não ocorreu no presente caso; é preciso que haja riqueza nova disponível para o contribuinte; está transcrita doutrina sobre o assunto.

Aduz que apurou prejuízos fiscais em 1994 e 1995, que somados atingem o valor de R\$ 1.409.518,80; parte expressiva deste prejuízo decorre de empréstimos e outras operações de crédito realizadas com instituições financeiras.

Com a redução da dívida, em respeito às regras de tributação do imposto de renda, a contribuinte decidiu estornar esses valores do prejuízo acumulado, no valor de R\$ 1.043.034,75. Mesmo com a retirada desses valores referentes às despesas bancárias indevidas, continuou com saldo de prejuízo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

No presente caso não há riqueza nova adentrando no patrimônio do contribuinte. As instituições financeiras reduzem a cobrança, aceitando o bem oferecido pela empresa como pagamento.

A permanecer a tributação sobre valor que não ingressou nos cofres da empresa, o Fisco fere o princípio da capacidade econômica do contribuinte (art. 145, §1º, da Constituição Federal) que mesmo com prejuízo é forçado a pagar o imposto de renda.

Alega que ocorreu “uma certa acomodação” da Fiscalização, segundo o ensinamento de Neycir de Almeida, destacando que “uma verificação nos registros contábeis da empresa no mais das vezes esclareceria de forma convincente aquilo que, aparentemente, se apresentava como ilícito.”

Da compensação do prejuízo fiscal Aduz que a limitação da compensação de prejuízos fiscais é inconstitucional e ilegal, pois antes da edição das Leis nºs 8.981 e 9.065, configurou-se para a empresa o direito adquirido à integral compensação do prejuízo fiscal acumulado. Não pode uma legislação posterior abalar esta garantia do contribuinte.

Afirma ter direito adquirido à compensação integral do prejuízo acumulado até 31 de dezembro de 1994. Esta restrição somente teria validade sobre o prejuízo fiscal apurado após janeiro de 1996.

Em apoio aos argumentos apresentados, estão transcritas ementas de julgados judiciais e administrativos. Da utilização da taxa SELIC aos juros de mora

Traz vários argumentos contra a cobrança da taxa de juros de mora, principalmente em relação à ilegalidade e o caráter de confisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

Da Multa de Ofício

Impor penalidade de 75% sobre o crédito principal resulta em um ato confiscatório (CF, art. 150, IV), que não pode ser juridicamente tolerado.

Como parâmetro para demonstrar o excesso de penalidade aplicado ao caso, cabe considerar a alteração sofrida no Código de Defesa do Consumidor. No início, a aplicação de multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo de até 10% do valor da prestação. Tal percentual foi reduzido para 2%, de acordo com a Lei nº 9.298, de 1996.

Ao final, requer a produção de todos os meios de prova em direitos admitidos, mormente a documental e a pericial para que seja demonstrada a ausência de acréscimo patrimonial, pois caso se realizasse nova apuração do LALUR nos anos de 1994 e 1995 com a exclusão da despesa bancária nos termos do acordo, mesmo assim restaria a contribuinte um prejuízo.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria-RS, apreciou a peça impugnatória e decidiu por meio do Acórdão de nº 1.956, de 09 de outubro de 2002, pela manutenção integral do lançamento, com a ementa transcrita a seguir:

Processo Administrativo Fiscal - Ano-calendário - 1996 - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo decreto, não se justifica argüir a nulidade do lançamento de ofício.

Normas Gerais de Direito Tributário - Ano-calendário: 1996 - INCONSTITUCIONALIDADE - Falta competência à instância administrativa para apreciação de aspectos relacionados com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

MULTAS DE OFÍCIO - LANÇAMENTO - As multas de ofício são de aplicação obrigatória nos casos de exigência de tributos decorrentes de lançamentos de ofício, não podendo o percentual ser diminuído por falta de previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO - A vedação contida no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal sobre a utilização de tributo, e não a multa, com efeito de confisco, é dirigida ao legislador, e não ao aplicador da lei.

JUROS DE MORA - SELIC - A exigência dos juros de mora processada na forma dos autos está prevista em normas regulamentares editadas e, até o momento, não consta que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a inconstitucionalidade dos dispositivos legais correspondentes.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário - 1996 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - DESCONTOS DE ENCARGOS FINANCEIROS JÁ INCORRIDOS, OBTIDO EM RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - Os descontos nos encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesas em exercícios anteriores, obtidos em posterior repactuação da dívida, devem receber o tratamento de receitas, no período de competência em que ocorrer a renegociação, consoante artigo 317 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94). Os ajustes de exercícios anteriores, cuja contabilização é feita diretamente a débito ou crédito na conta de lucros ou prejuízos acumulados, que podem ser aceitos, são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes, segundo dispõe o art. 186 da Lei nº 6.404, de 1976.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO DE 30% - Para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, limite aplicável, inclusive, na apuração mensal definitiva do imposto.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - Ano-calendário: 1996 - LANÇAMENTO DECORRENTE - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

lançamento principal - IRPJ - é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente.

COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO - Para determinação da base de cálculo da contribuição, o lucro líquido ajustado pode ser reduzido em até 30% em razão da base de cálculo negativa de períodos de apuração anteriores, desde que a pessoa jurídica mantenha livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios dessa base de cálculo.

Lançamento Procedente.

Irresignada com a decisão prolatada pela Primeira Instância de Julgamento, a contribuinte interpôs recurso a este Conselho de Contribuintes trazendo as mesmas alegações da impugnação.

Consta termo de Arrolamento de Bens e Direitos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

VOTO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade do lançamento

A decisão recorrida apreciou corretamente a preliminar suscitada pela recorrente, vez que a autuação foi procedida conforme as formalidades legais exigidas, com ênfase no cumprimento do disposto no Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações posteriores, diploma legal norteador do Processo Administrativo Fiscal.

Há que se rejeitar a pretensão da recorrente de nulidade do lançamento, pois do ponto de vista formal, o presente processo está revestido das condições de legalidade.

Omissão de Receitas

A contribuinte rejeita o lançamento com alegação de que não ocorreu a hipótese do fato gerador do imposto de renda, pois é imprescindível a existência de acréscimo patrimonial para que ele exista, nos termos do art. 43 do CTN e no presente caso, não há receita capaz de gerar hipótese de incidência de IRPJ.

O artigo 43 do Código Tributário Nacional - CTN, prevê uma larga abrangência do fato gerador do Imposto de Renda, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

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 não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

À luz do disposto no artigo referido, renda para fins de definição do fato gerador do imposto de renda, pode ser o produto do capital, ou do trabalho ou da combinação de ambos, ou na hipótese do inciso II, os proventos, definindo-os como acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso I.

No caso em exame, os descontos bancários obtidos em instituições financeiras, não oferecidos à tributação pela contribuinte no ano-calendário fiscalizado, decorrem de valores correspondentes a custos ou despesas com juros apropriados nos resultados dos anos-calendário anteriores. Portanto, por se tratarem de recuperação de custos ou despesas, ou seja, ganhos, são acréscimos patrimoniais definido no artigo 43 da CTN, sujeitos à tributação do imposto de renda.

O artigo 373 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, bem como o RIR/94, art. 317, vigente à época da ocorrência do fato gerador determina a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

inclusão dos valores obtidos com descontos no lucro operacional, transcrevo a seguir o art. 373:

“Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º)”. (Grifou-se)

A Secretaria da Receita Federal já se manifestou sobre o tema no Ato Declaratório SRF nº 85/99:

“A redução do montante a ser recebido pela instituição financeira, proveniente da renegociação de dívidas originárias de crédito rural, autorizadas pela Lei nº 9.138, de 1995, conforme parâmetros estabelecidos na Resolução nº 2.471, de 1998, do Conselho Monetário Nacional, é dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A pessoa jurídica devedora registrará a parcela correspondente à redução de sua dívida como receita financeira.” (Grifou-se).

O Conselho de Contribuintes do MF também já julgou matéria semelhante, conforme ementas dos seguintes acórdãos:

“DESCONTOS OBTIDOS - Descontos obtidos no período-base, na liquidação de duplicatas, devem ser computados no resultado do exercício sujeito à tributação.” (Ac. 1º CC nº 105-0.017/83 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 43/83, pág. 1230).

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - ABATIMENTOS DE ENCARGOS FINANCEIROS INCORRIDOS E ANTERIORMENTE ESCRITURADOS COMO DESPESAS - RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - A redução do montante a ser pago para a instituição financeira proveniente da renegociação de empréstimo anteriormente contraído, deve ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

escriturada como receita integrante do lucro tributável (ato Declaratório SRF nº 85/99) (Ac. 1º CC nº 107-06784, de 18/09/2002 - Internet: www.conselhos.fazenda.gov.br)

Diante do exposto, o desconto obtido deve receber o tratamento de receita no período de competência em que ocorreu a renegociação, ou seja, no ano-calendário de 1996, de acordo com o art. 317, do RIR/94. Vê-se que esse valor, depois de sair do Passivo Exigível e transitar pela conta de "Resultado do Exercício" (Lucro/prejuízo), obviamente aumenta o "Patrimônio Líquido" que representa a diferença entre o valor do ativo, do passivo e o resultado de exercício futuro, na demonstração do Balanço Patrimonial da pessoa jurídica (Lei nº 6.404, de 1976).

Assim, não deve ser acatada a pretensão da contribuinte de não incluir "a redução ou o desconto nas dívidas bancárias" no resultado fiscal (adição ao lucro líquido – lucro real) do ano-calendário de 1996 e registrar os citados valores como ajustes no Patrimônio Líquido.

Compensação de prejuízo fiscal - limitação

Quanto à inconformidade da recorrente face a limitação para compensação de prejuízo fiscal em 30% do lucro líquido ajustado, no ano calendário de 1996, esta restrição decorre da Lei nº 8.891/1995, art. 42, com as alterações do art. 12 e 15 da Lei nº 9.065, de 1995, que assim dispõe, *in verbis*:

"Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes.”

...

“Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.”

Como se vê dos dispositivos legais citados, a limitação imposta às pessoas jurídicas para compensação de prejuízos fiscais, correspondente ao valor de 30% do lucro líquido ajustado, decorre de expressa determinação de lei.

No que se refere às supostas inconstitucionalidades dos atos legais que estabelecem o limite de 30% para efeito de compensação dos prejuízos fiscais ou das bases de cálculo negativas da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) de períodos de apuração anteriores, como já foi dito, é assunto reservado constitucionalmente ao Poder Judiciário, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna.

A Autoridade de Primeira Instância trouxe aos autos pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 188.855/GO (por unanimidade), que adotou-o, também, como razão de decidir. “Os trechos do voto do Ministro Garcia Vieira (relator), demonstram a posição daquela Corte:

“Esclarecem as informações de fls. ... que: “Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. [...] Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

É certo que o art. 42 da Lei n.º 8.981/95 e o art. 15 da Lei n.º 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que este prejuízo podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também, 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:

[...]

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 1.585/77, art. 6º. Esclarecem as informações (fls. ...) 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. Tal se depreende do conteúdo do § 2º, do art. 177:

[...]

Sobre o conceito de Lucro, o insigne Ministro ALIOMAR BALEEIRO assim se posiciona, 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.) (destaque nosso) (Grifou-se)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

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 1.598/1977, art. 6º)

(...)

§ 2. 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 1.598/1977, art. 6º, § 4º)

(...)

Art. 196 - Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/1977, 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 1.598/1977, art. 6º)" (grifamos)

[...]

Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/1995 e o art. 15 da Lei 9.065/1995 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má atuação 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.(Grifou-se)

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 812/1995, 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 9.065/1995, e não mais na MP nº 812/1994, 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 mutáveis, 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*. (Grifou-se)

[...]

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 reduzida, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

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

Acresceu ainda seu voto com vários julgados judiciais inclusive do Superior Tribunal Federal, no mesmo sentido do voto proferido a título de esclarecimento.

Diante do exposto, deve ser mantida integralmente a exigência fiscal deste item da autuação.

Utilização da taxa SELIC como juros de mora

Quanto à aplicação dos juros de mora, o artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

A aplicação dos juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC está legitimamente inserida no ordenamento jurídico, haja vista o disposto no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."

(Grifou-se).

Note-se que o CTN é bastante claro ao tratar sobre o percentual de juros de mora, dispondo que somente deve ser aplicado o percentual de 1% ao mês calendário,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

quando a lei não dispuser de modo diverso (§ 1º do art. 161). Assim, fica a critério do poder tributante, o estabelecimento por lei, da taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o crédito tributário não liquidado no seu vencimento.

A Lei nº 8.981, de 23 de janeiro de 1995, estabeleceu no seu art. 84, inciso I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna. A Medida Provisória nº 947, de 23 de março de 1995, em seus arts. 13 e 14 alteraram o disposto para juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, a serem aplicados a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22 de abril de 1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065 de 21 de junho de 1995, no seu art. 13, reafirmou o art. 13 das duas Medidas Provisórias retro mencionadas. Por último, os juros SELIC, foram ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e vigoram até hoje.

Sobre uma suposta inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora, cabe lembrar que os mecanismos de controle de constitucionalidade regulados pela Carta Magna passam necessariamente pelo Poder Judiciário, falecendo assim, competência a esta autoridade para pronunciar-se sobre a validade da lei regularmente editada.

Dessa forma, concluo pela incompetência legal deste colegiado para apreciar a utilização de outro índice diferente da taxa Selic autorizada por lei, aos juros de mora.

Multa de ofício



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

Apurado o crédito tributário de ofício em conformidade com o artigo 142, § 3, do CTN, a autoridade fiscal se obriga a proceder o lançamento de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador.

No caso de lançamento de ofício, que é o do presente processo, quando não ficar constatada a existência de dolo, fraude, ou simulação, deve ser aplicada multa percentual de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, a saber:

“Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata , excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

(grifou-se)

A Constituição Federal, em seu art. 150 - IV, veda a utilização de tributo com o efeito de confisco. Trata-se de limitação ao poder de tributar no sentido de evitar excesso de carga tributária, que implique em agravamento exagerado na situação do contribuinte.

O referido dispositivo se dirige aos tributos que não podem ter efeitos confiscatórios, cabendo somente ao Poder Legislativo ou ao Poder Judiciário valorar se o tributo tem ou não efeito confiscatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762

A regra constitucional em questão incluiu apenas os tributos e excluiu as multas de ofício e os juros de mora.

A administração pública rege-se pelo princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Não cabe à administração tributária criar a lei, muito menos se furtar a aplicá-la ou negar sua vigência.

A autoridade lançadora não deve nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regrado pela lei ou, no dizer do art. 3º do CTN, é atividade administrativa plenamente vinculada. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no patrimônio do contribuinte. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, não tendo repercussão a atual situação econômico-financeira do sujeito passivo.

Assim, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório, dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei. Além do mais, o princípio que norteia a imputação desta penalidade, tem como objetivo compelir o contribuinte para não cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias.

Dessa forma concluo que a aplicação da multa está em total conformidade com a legislação vigente, devendo ser mantida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 11070.002758/2001-64
Acórdão nº : 105-14.762


Assim, oriento meu voto no sentido de Negar provimento ao recurso interposto pela recorrente.

Lançamentos Reflexos - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Aos lançamentos reflexos do IRPJ por tratarem da mesma matéria fática e serem as mesmas as razões de defesa, aplicam-se, no que couber, ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, ante a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Assim, oriento meu voto no sentido de Negar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente.

Brasília DF em, 20 de outubro de 2004


NADJA RODRIGUES ROMERO