



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11080.001789/00-27
Recurso nº. : 142.095
Matéria : IRPJ – Ex: 1996
Recorrente : EMPRESA DE TRANSPORTE COLETIVO VIAMÃO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA DRJ – BELÉM - PA
Sessão de : 10 de novembro de 2005
Acórdão nº : 101-95.275

DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO –
A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a teor do § 4º. do art. 150 do CTN.

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO – Tendo a pessoa jurídica optado pela tributação integral do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção complementar monetária IPC/BTNF existente em 31 de dezembro de 1992, em cota única a alíquota de cinco por cento, o fato impositivo da obrigação tributária é todo o estoque existente naquela data, e a partir daí, nasce o direito do Fisco constituir o crédito tributário sobre eventuais diferenças não oferecidas à tributação.

IRPJ – CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo 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 prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

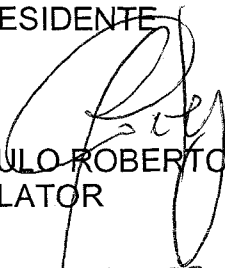
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA DE TRANSPORTE COLETIVO VIAMÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação à exigência referente ao lucro inflacionário e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº. : 11080.001789/00-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.275



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO.

PROCESSO Nº. : 11080.001789/00-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.275

Recurso nº. : 142.095
Recorrente : EMPRESA DE TRANSPORTE COLETIVO VIAMÃO LTDA.

RELATÓRIO

EMPRESA DE TRANSPORTE COLETIVO VIAMÃO LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 86/98) contra o Acórdão nº 3.885, de 04/06/2004 (fls. 74/82), proferido pela Egrégia 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário constituído no auto de infração de IRPJ, fls. 02.

A exigência fiscal fundamentou-se na constatação das seguintes irregularidades:

01 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30% (INFRAÇÃO NÃO SUJEITA À REDUÇÃO POR PREJUÍZO)

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, conforme Relatório da Atividade Fiscal em anexo.

02 - LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO S/ O LUCRO INFLACIONÁRIO

Realização a menor do lucro inflacionário tributado à alíquota reduzida de 5%, conforme descrito no Relatório da Atividade Fiscal em anexo.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente a impugnação de fls. 36/60.

A egrégia turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

LUCRO INFLACIONÁRIO. Cabível o ajuste da base de cálculo lançada de ofício, se comprovada divergência entre os critérios de apuração descritos no relatório fiscal e os cálculos apresentados em anexo ao auto de infração.

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre constitucionalidade ou legalidade.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS. LIMITAÇÃO DE 30%. É pacífico nos tribunais superiores que há plena validade na limitação de 30% imposta pela MP 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95.

PEDIDO DE PERÍCIA. O pressuposto para realização de perícia é a insuficiência de conhecimento do julgador a respeito de algum elemento que compõe o litígio. Tal não ocorre em qualquer dos itens que são objeto do pedido.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão de primeiro grau em 05/07/2004, conforme AR às fls. 85, a contribuinte protocolou, no dia 02/08/2004, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que tomou ciência do auto de infração em 21/03/2000, sob o argumento de ter realizado a menor o lucro inflacionário acumulado até 31/12/92, e também de ter compensado prejuízo fiscal acima do limite de 30%. Contudo, ao perceber que havia laborado em equívoco contábil, imediatamente recolheu os valores devidos, inclusive com a redução proporcional da multa;
- b) que, se recolheu o valor devido acrescido de multa de 20%, então tem-se que os valores lançados no auto de infração desconsideraram tal recolhimento, devendo serem recalculados a fim de adequá-los à realidade;
- c) que é imperiosa a realização de perícia para fins de calcular os valores recolhidos visando reduzir o auto de infração ao supostamente devido a título de multa, haja vista o pagamento da exação acrescido dos encargos legais, mais precisamente quanto ao diferencial dos 75% de multa para os 20% já recolhido;
- d) que não houve qualquer abordagem por parte do relator de primeira instância quanto à existência de saldo de prejuízo fiscal compensável. Ademais, tais valores sequer poderiam ser lançados, haja vista a ocorrência da decadência dos valores;
- e) que, conforme consta do relatório fiscal, o contribuinte realizou em 31/05/93, *"em quota única o estoque de lucro inflacionário"*

acumulado até 31/12/1992 e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, usufruindo, pois, da tributação à alíquota reduzida de 5%". Dessa forma, os valores foram contabilizados na escrita fiscal e entregues à Administração Fazendária em 31/05/1993;

- f) que o agente fiscal elaborou uma planilha de realização do lucro líquido onde, alterando a DIRPJ/94 entregue pela recorrente, veio trazendo mês a mês o valor supostamente omitido em 1993, para glosá-lo somente em 1995, conforme consta do próprio Relatório Fiscal, acarretando assim a decadência do direito de constituir o crédito tributário, pois, em hipótese alguma poderia ser modificada a DIRPJ de 1994 no ano de 2000, para então lançar valores devidos em 1995;
- g) que a glosa da compensação de prejuízo acima de 30% implica em uma tributação do capital, na medida em que o fato gerador do imposto e da contribuição, sendo a renda (lucro), não poderia ser confundido com o patrimônio líquido da empresa;
- h) que, não admitir a integral compensação dos prejuízos fiscais implicaria em reduzir o patrimônio da recorrente, pois, então estaríamos confundindo a noção de renda com a de capital, pois os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95, com suas posteriores alterações, ofendem os artigos 43, I e II, 44 e 100 do CTN;
- i) que o fato de ter compensado valor acima do limite legalmente fixado, pode ocasionar um recolhimento menor do imposto naquele ano, em compensação, no ano seguinte, por conta do cálculo equivocado praticado no ano anterior, a empresa pode ter pago um valor superior a título de IRPJ, o que certamente gerará um diferencial ao longo dos anos, por isso que, no caso vertente, caso mantida a tributação, a mesma deve ocorrer apenas em relação a multa e juros, sendo que a recorrente já efetivou parte do pagamento da multa supostamente devida.

Às fls. 118, o despacho da DRF em Porto Alegre - RS, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é voluntário. Dele tomo conhecimento.

A recorrente suscita a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, tendo em vista que o acórdão recorrido deixou de apreciar arguição de inconstitucionalidade de norma legal e também por rejeitar o pedido de perícia em relação a tributação do lucro inflacionário.

Com relação a perícia, deixo de apreciar a preliminar, tendo em vista o acolhimento da preliminar de decadência em relação ao item 01 do auto de infração.

Com relação à nulidade por falta de apreciação da arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência por ofensa aos comandos do CTN, não identifico preterição do direito de defesa na decisão recorrida.

A Egrégia Turma Julgadora de primeiro grau registrou seu entendimento sobre a matéria de forma clara e objetiva. Não careceria, portanto, refutar cada um dos argumentos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade do lançamento tributário. O voto condutor manifestou a convicção dos julgadores evidenciando a correta aplicação da legislação tributária no auto de infração impugnado.

A decisão proferida pela turma de julgamento está fundamentada e não é omissa acerca de matéria alguma levantada pela defendente. O julgador deve formar sua convicção sobre cada matéria e fundamentá-la por escrito. Não é obrigado a rebater, um a um, o feixe de argumentos suscitado pela defendente para cada uma das matérias. É o que diz trecho de ementa de julgado da Quarta Turma do Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 31.915-RS):

O juiz não se vincula ao dever de responder a todas as considerações postas pelas partes, desde que já tenha

encontrado, como na hipótese, motivo suficiente para embasar a sua decisão, não estando obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados e muito menos a responder a cada item de suas colocações.

Com efeito, se mais não bastasse, destaco o excerto abaixo extraído do voto condutor do aresto recorrido em relação à citação de inconstitucionalidade:

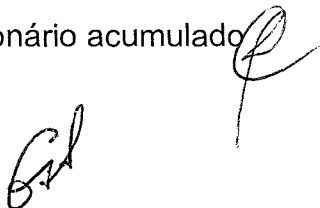
O STJ já firmou entendimento de que não há falar-se em violação aos princípios constitucionais de anterioridade e irretroatividade, quando a Medida Provisória nº 812, que resultou convertida na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, foi publicada no exercício anterior ao da sua entrada em vigor, ou seja, em 31/12/94. Não há, tampouco, ofensa ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito, de vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração.

Com respeito às questões de inconstitucionalidades argüidas pela contribuinte, o Colegiado de primeira instância asseverou que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões acerca da violação de princípios constitucionais. Esse é o entendimento daquela turma e, portanto, deve ser respeitado, não existindo qualquer irregularidade ou mesmo omissão na sua manifestação.

Rejeito, sem mais delongas, a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau.

DECADÊNCIA

A recorrente suscita a preliminar de decadência, tendo em vista que efetuou o recolhimento do saldo do lucro inflacionário acumulado



Com efeito, por ocasião da lavratura do auto de infração já havia transcorrido o prazo estabelecido pela norma legal para que a Fazenda Pública constituísse o crédito tributário sobre eventuais diferenças do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária IPC/BTNF não realizadas por ocasião da opção prevista no inciso V, art. 31 da Lei n. 8.541/92.

Conforme se verifica dos autos e do próprio Relatório Fiscal (fls. 04/06), a empresa efetuou a opção pela realização incentivada, com base no inciso V, artigo 31, da Lei nº 8.541/92, no mês de maio de 1993, ao oferecer integralmente à tributação o lucro inflacionário acumulado, sem incluir, todavia, o valor referente ao lucro inflacionário a realizar correspondente a Diferença IPC/BTNF.

Por um lado, alega a decisão recorrida que eventuais diferenças do lucro inflacionário não computado na realização incentivada continua a existir, exigindo do contribuinte a sua inclusão no lucro real dos períodos subseqüentes, em parcelas apuradas mediante aplicação do coeficiente de realização mínima estipulado pela legislação.

Da mesma forma entende que, no caso de lucro inflacionário diferido, o prazo decadencial flui a partir da sua realização, quando o tributo se torna exigível, ou seja, a cada evento ou a cada período de apuração, em que ocorre a realização parcial do lucro inflacionário diferido, se dá um fato jurídico autônomo, a partir do qual se inicia nova contagem decadencial, exclusivamente, relativa ao tributo incidente naquela realização.

Por outro lado, alega a Recorrente que eventuais diferenças do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária IPC/BTNF não realizadas por ocasião da opção prevista no inciso V, art. 31 da Lei nº 8.541/92, ou seja, opção pela realização integral dos referidos valores, não mais poderia ser objeto de lançamento de crédito tributário porque decadente, tendo em vista o disposto no art. 150, § 4º do CTN, porquanto a opção foi efetuada no mês de maio de 1993, com pagamento em quota única, enquanto que o lançamento somente foi formalizado na data de 22 de março de 2000.

Portanto, para que a questão posta nos presentes autos seja dirimida, ou seja, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, inicialmente, faz-se necessário determinar se a opção exercida pela recorrente em maio de 1993 – realização em cota única – teria que abranger, integralmente, o saldo do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária IPC/BTNF existentes, ou apenas uma parte deste, sem que o contribuinte perdesse o direito de pagar o tributo com a alíquota incentivada.

A esta questão respondo negativamente, de vez que para usufruir da alíquota reduzida de 5% (cinco por cento), a pessoa jurídica teria que oferecer à tributação todo o saldo do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária existente na data de 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, ex vi do inciso V, artigo 31, da Lei nr. 8.541/92, *verbis*:

Art. 31. À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (Lei nr. 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º.) existente em 31 de dezembro de 1992, corrigidos monetariamente, poderão ser considerados realizados, mensalmente, e tributados da seguinte forma:

- I – 1/120 à alíquota de 20% (vinte por cento); ou
- II – 1/60 à alíquota de 18% (dezoito por cento); ou
- III – 1/36 à alíquota de 15% (quinze por cento); ou
- IV – 1/12 à alíquota de 10% (dez por cento); ou
- V – em cota única à alíquota de 5% (cinco por cento).

Da interpretação do dispositivo acima, se depreende que o contribuinte poderia optar por cinco formas de tributação. Entretanto, manifestada pela pessoa jurídica uma determinada forma de tributação, esta será irretratável, conforme disposto no § 4º. daquele diploma legal, e no caso, tendo a recorrente exercido a opção em cota única à alíquota de cinco por cento, deveria, por conseguinte, abranger todo o saldo do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção monetária existente na data de 31 de dezembro de 1992.

Portanto, assente a questão acima, a matéria agora a ser analisada é a demarcação do termo inicial do prazo decadencial para o fisco constituir de ofício o crédito tributário relativo à parcela não oferecida a tributação.

ou seja, a partir de que momento ocorreu o fato gerador da obrigação tributária que torna o lançamento juridicamente possível.

Pois bem, como visto, a contribuinte optou em oferecer o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da correção monetária em cota única à alíquota de cinco por cento no mês de maio de 1993, não resta qualquer dúvida que a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária efetivou-se naquele mês, tendo como fato impositivo o total do saldo daqueles valores existente na data de 31 de dezembro de 1992, independentemente tenha ele sido oferecido a tributação ou não, nascendo a partir daí, o direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim como, o dies a quo da contagem do prazo decadencial, a teor do § 4º. do art. 150 do CTN.

Isto porque, a partir do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica passou a ser calculado e pago sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se ao art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, lançamento por homologação, tendo a sua norma decadencial expressa no § 4º do referido diploma legal.

Sendo assim, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para verificar se o pagamento é suficiente para exaurir a obrigação tributária.

Mantendo-se inerte no quinquênio, o CTN considera esta inércia como homologação tácita, perdendo, por conseguinte, a oportunidade de operar lançamentos suplementares em caso de insuficiência de pagamento, tendo em vista o instituto da decadência.

No presente caso, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no mês de maio de 1993, ao passo que o auto de infração só foi lavrado na data de 22 de março de 2000, após transcorrido o prazo legal de cinco anos para a feitura do lançamento de ofício, ocorrendo, portanto, a decadência do direito de crédito da Fazenda.



Esta matéria já foi apreciada em inúmeras oportunidades por este Colegiado, sendo possível destacar, dentre outros, os seguintes julgados:

Acórdão nº 101-94.573, de 14/05/2004:

DECADÊNCIA – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO – A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a teor do § 4o. do art. 150 do CTN.

IRPJ – LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO – Tendo a pessoa jurídica optado pela tributação integral do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da correção complementar monetária IPC/BTNF existente em 31 de dezembro de 1992, em cota única a alíquota de cinco por cento, o fato impositivo da obrigação tributária é todo o estoque existente naquela data, e a partir daí, nasce o direito do Fisco constituir o crédito tributário sobre eventuais diferenças não oferecidas à tributação.

Acórdão nº 101-94.914, de 13/04/2005:

DECADÊNCIA. IRPJ. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO. SALDO EXISTENTE EM 31/12/1992. REALIZAÇÃO E RECOLHIMENTO INTEGRAL E EM PARCELA ÚNICA. ALÍQUOTA BENÉFICA. EXCLUSÃO DO SALDO DA RUBRICA A PARTIR DE SUA REALIZAÇÃO E RECOLHIMENTO. Tendo o contribuinte optado por oferecer à tributação, a totalidade do saldo da rubrica "Lucro Inflacionário Acumulado", existente em 31/12/1992, fazendo uso de alíquota do tributo que lhe era mais benéfica, amparado em legislação que assim o permitia, e dentro do prazo legal estabelecido, há que ser o mesmo excluído da referida "conta", a partir do recolhimento do tributo devido sobre o referido saldo, ocasião em que ocorreu referida opção.

À vista do exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao item 02 do auto de infração, relativo ao lucro inflacionário acumulado.

MÉRITO



Quanto ao mérito, remanesce o item 01 do lançamento, correspondente a inobservância do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais, estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça decidiu que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais.

Ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte, ser aplicável a limitação da 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 subseqüentes (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.

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)

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, 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 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 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 pacífica deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (STJ ou STF), e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Assim, tendo em vista a decisão proferida pelo STJ, entendo 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.

Por outro lado, rejeito os argumentos apresentados pela recorrente no sentido de que poderia ocorrer a figura da postergação no pagamento do imposto, conforme suas próprias palavras "a empresa pode ter pago um valor superior a título de imposto de renda", caso em que acarretaria um recolhimento a maior do imposto no(s) ano(s) subsequente(s). Ocorre que a contribuinte limita-se apenas a suscitar uma eventual ocorrência de pagamento do tributo em valores superiores àquele constante no auto de infração, porém, não junta aos autos qualquer prova fática que pudesse confirmar seus argumentos.

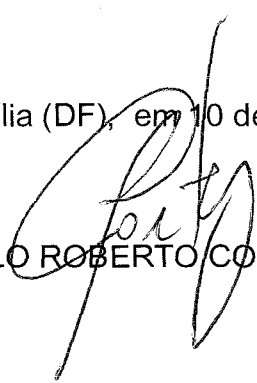
Diante disso, sou pela manutenção da exigência em relação ao presente item.



CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação ao item 02 do auto de infração, correspondente ao lucro inflacionário acumulado e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 10 de novembro de 2005


PAULO ROBERTO CORTEZ 