



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11080.723941/2010-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-001.174 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente FERRAMENTAS GERAIS COMERCIO E IMPORTAÇÃO S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. DECLARAÇÃO FINAL

No encerramento das atividades da pessoa jurídica o prejuízo fiscal acumulado e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido acumulada podem ser compensados com o Lucro Real e com a base de cálculo da CSLL observado o limite de 30% previsto nas Leis n°s 8.981 e 9.065, ambas de 1995.

MULTA DE OFÍCIO. DECISÕES ADMINISTRATIVAS SEM EFICÁCIA NORMATIVA

As decisões administrativas proferidas em processos administrativos de exigência de crédito tributário não possuem eficácia normativa reconhecida, requisito para a exclusão da multa de ofício quando da sua observância.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, uma vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, no mérito, nos termos do voto vencedor, vencidos os Conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta (relatora), Marcelo Baeta Ippolito e Orlando José Gonçalves Bueno, sendo o redator designado o Conselheiro Plínio Rodrigues Lima; e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à matéria incidência dos juros de mora

sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo e Marcos Antonio Pires, nos termos do relatório e voto proferidos pela relatora.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora

(assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Plínio Rodrigues Lima, Nereida de Miranda Finamore Horta, Marcos Antonio Pires, Marcelo Baeta Ippolito e Orlando José Gonçalves Bueno

Relatório

Contra a contribuinte FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO S/A (CNPJ 92.664.028/000141), foi lavrado Auto de Infração com as seguintes exigências, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros de mora com base na taxa SELIC:

- COFINS, referente ao ano-calendário de 2005;

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ – referente ao ano calendário de 2007, no montante de R\$ 24.241.814,91; e,

- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL – referente ao ano-calendário de 2007, no montante de R\$ 8.778.181,79.

Essas exigências foram motivadas por: (i) falta de declaração e recolhimento referente à Cofins do mês de julho de 2005 (R\$ 114.679,15); e, (ii) a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL sem a observância da trava de 30% do lucro líquido após os ajustes relativos às adições e exclusões, em desacordo com a previsão legal contida nos artigos 42 e 56 da Lei nº 8981/95 e artigos 15 e 16 da Lei nº 9065/95.

A contribuinte foi intimada por via postal, em 11 de novembro de 2010, apresentou Impugnação em 9 de dezembro de 2010.

De início, informa a autorização legal para proceder às compensações efetuadas. Em seu entender, a autorização vem dos dispositivos previstos nas Leis nºs 8981/95 e 9065/95, que subentendem que há comunicação entre os períodos de apuração, vez que há restrição à compensação de prejuízos anteriores, sem que haja qualquer menção a períodos posteriores. Tal entendimento é corroborado pelo próprio texto legal, que, ao mencionar expressamente “anos-calendário subseqüentes” e “prejuízos apurados”, pressupõe a continuidade das atividades empresariais como pré-requisito para a limitação legal para a compensação. Diz que,

“Em outras palavras, a própria legislação condiciona, expressamente a incidência da limitação de 30% à continuidade da atividade empresarial.”

Na hipótese de encerramento das atividades, não há que se falar em limites. Nesse sentido, ainda que não houvesse tal pressuposto, deve-se levar em consideração a finalidade do texto legal, que no entender da impugnante,

“a finalidade subjacente das mencionadas Leis é precisamente garantir o aproveitamento dos prejuízos, desde que dentro de determinados limites percentuais. Pode-se com isso dizer que o direito à compensação faz parte da teleologia imanente das referidas Leis. E, em sentido oposto, a perda do direito a compensação não faz parte do seu objetivo. Em outras palavras, a finalidade da lei é garantir o aproveitamento e não acabar com ele.

...

Assim, diante de situações que possam conduzir ao perecimento do direito à compensação, caberá ao aplicador, que compreender a norma de maneira mais ampla, efetuar uma redução do âmbito da sua aplicação, para o efeito de retirar do alcance da lei os casos não abrangidos pelo próprio sentido objetivo da lei. Com esse proceder, o aplicador não deixará que aconteça aquilo mesmo que o legislador quis evitar - que um mero alongamento do direito de compensar se transforme na sua verdadeira aniquilação.”

Nessa esteira, a tarefa de interpretar não é alargar ou mesmo alterar a lei, mas fazer com que seja aplicada naquilo que a própria lei prevê. É mister que a interpretação considere o fato da atividade empresarial continuar ou não, já que se tratam de situações opostas.

Acrescenta que nenhuma interpretação legal pode desconsiderar o Princípio da Igualdade, que exige que casos diferentes sejam tratados de forma diversa. Com isso, a “face negativa da igualdade” irá retirar os casos não abrangidos pela sua finalidade objetiva, para não romper com a lei e com a aplicação coerente do critério de tributação.

A limitação da compensação em 30% também aos casos em que há sucessão empresarial, viola também o conceito de renda e lucro previstos na legislação e no Código Tributário Nacional - CTN. Discorrendo sobre os conceitos de renda e lucro, informa que a limitação à compensação, como a imposta à impugnante, é violadora do conceito de renda que está definido no artigo 43 do Código Tributário Nacional - CTN. Continuando, diz que o conceito de renda defendido em referida legislação é o de acréscimo patrimonial efetivo.

Junta jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que entende amparar sua pretensão, a saber:

IRPF – RENDIMENTO AUTOMATICAMENTE DISTRIBUÍDO – PRESUNÇÃO LEGAL – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL DEVE SER EFETIVO – Não obstante a presunção legal prevista na Lei nº 7988/89, sobre rendimento automaticamente distribuído, a tributação do rendimento deve se vincular ao conceito

determinado pelo art. 43 do CTN, cabendo, inafastavelmente, ficar comprovado o efetivo acréscimo patrimonial, prevalecendo, portanto, a lei complementar – CTN – hierarquicamente superior a lei ordinária em comento. (...) (Recurso Voluntário nº 128466, 6ª Câmara, Relator Paschoal Police Junior, DJ 29/01/2003).

IRPJ – DEDUTIBILIDADE DE CUSTO OU DESPESA INCORRIDOS – VERDADE MATERIAL – PREVALÊNCIA SOBRE O FORMALISMO – É certo que o imposto de renda recai sobre o acréscimo patrimonial, o que impede ajustar o conceito em tela ao resultado positivo entre as receitas auferidas e as despesas e os custos incorridos para conseguir obtê-las, no período de apuração. (...) (Recurso Voluntário nº 139995, 3ª Câmara, Relator Flávio Franco Corrêa, DJ 22/06/2006)”

Assim, entende que é fundamental que se considere o lucro em sua totalidade, e, não, isoladamente dos prejuízos anteriores, sob pena de distorção no real valor patrimonial. Ou seja, para o sujeito passivo, é inadmissível examinar a renda e o lucro sem analisar as despesas e os custos formadores dos prejuízos que o geraram.

Cita ainda:

“...se a despesa e os custos são a matéria formadora de eventual prejuízo, também não se pode separar o conceito de renda do conceito de prejuízo. A renda futura – isto é decisivo – é resultado de prejuízos anteriores. Há, portanto, um elo indissociável entre prejuízos anteriores e lucros posteriores. Em outras palavras, é inadmissível examinar a renda e o lucro sem analisar as despesas e os custos formadores dos prejuízos que os geraram”.

...

“As considerações anteriores demonstram que da necessidade de a apuração ser anual não decorre a conclusão de que o âmbito material a ser objeto de consideração também deve ser restrito a um ano. Aqui o ponto nuclear: o problema relativo ao tempo de cômputo não pode ser baralhado com o problema relacionado ao objeto do cômputo. Como a renda é dinâmica e decorre de um processo contínuo, ela não termina em 31 de dezembro para recomeçar do zero em 1º de janeiro do próximo ano. O cômputo anual não impede que o período de verificação reinicie com o cômputo dos prejuízos de exercícios anteriores. A esse respeito, convém enfatizar que um prejuízo não pode ser qualificado apenas como uma mera “ausência de renda”, que deixou de ser auferida, mas como uma “renda negativa” sofrida pelo contribuinte e indicativa de incapacidade contributiva.

Esta constatação repercute decisivamente sobre a compensação de prejuízos do IRPJ e de base de cálculo negativa da CSLL, pois a técnica periódica de arrecadação não importa automaticamente numa limitação da dedução de prejuízos. Em outras palavras, em relação ao prejuízo, o princípio da independência dos exercícios não pode ser absoluto, já que, se num exercício o lucro não for suficiente para cobrir o prejuízo, o lucro do exercício seguinte será fictício, porque o patrimônio continua perdendo valor. Assim, é preciso quebrar a

periodicidade e autorizar a dedução do prejuízo para frente, do contrário haveria violação ao próprio conceito de renda definido pelo Código Tributário Nacional”

Aqui entende ser importante que o lapso temporal a ser considerado na análise não deve ser anual, muito embora a apuração o seja. Entende que a renda é dinâmica e a limitação temporal do ano-calendário não traduz empecilho para a análise dos exercícios posteriores. Proceder em desacordo com estes ditames implica ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva e da Igualdade, já que a limitação imposta representa ônus maior a uma empresa que passou por reestruturação societária, especialmente nos casos em que há extinção de atividades, o que pode, inclusive, levar à exclusão do direito de compensação integral dos prejuízos. Diz que o CTN prevê expressamente no artigo 108, II, que a Administração Pública deve estar atenta aos princípios gerais de direito tributário.

Cita uma decisão do CARF:

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A interpretação dada à norma deve estar em consonância com os princípios jurídico-constitucionais. Outrossim, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, quando mais de uma interpretação mostram-se factíveis, à luz do que determina o art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN. (...) (Recurso Voluntário n 129391, 7ª Câmara, Relator Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, DJ 15/05/2003).”

Ainda, aduz que, se não houver absorção, no mesmo período de apuração dos prejuízos, despesas e custos anteriores, pelos lucros, o que será atingido pela tributação representam valores diversos da capacidade contributiva, sendo indicativos apenas da capacidade econômica, atingindo, ao invés de renda, o próprio patrimônio da contribuinte. Tal situação alça a tributação ao nível confiscatório, atingindo valores necessários à manutenção da fonte produtora.

No que tange ao valor total dos prejuízos acumulados e da base de cálculo negativa da CSLL, informa, inicialmente, que os valores dados nos autos de infração devem ser revistos, prevalecendo os informados na peça impugnatória pela contribuinte, eis que estes não condizem com os prejuízos obtidos pela pessoa jurídica incorporada. Informa que o valor real e correto é o registrado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR apresentado com a impugnação.

Aduz que a discrepância dos valores ocorre em virtude dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL, relativas aos anos – calendários de 1999 a 2001, não terem sido calculados à época própria, indicando as declarações montantes inferiores aos efetivamente experimentados. Tal situação levou a execução de ajustes no LALUR, já que é impossível a retificação das declarações no momento em que foram feitos os ajustes.

Ainda, aduz que a fiscalização não considerou, na composição do saldo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, os valores apurados no período de 1º/09/2000 a 31/12/2000, conforme DIPJ entregue em 29/6/2001.

Entende que, ante a indicação no LALUR dos aludidos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativa, deve ser afastada eventual omissão na declaração anteriormente apresentada, especialmente se gerar prejuízo à contribuinte. Junta jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes que entende amparar sua pretensão:

“CSLL. BASE DE CÁLCULO. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. Uma vez comprovado o erro de fato na declaração de rendimentos, por juntada do LALUR e verificação do equívoco quanto ao lançamento de alínea da base de cálculo da CSLL, justificando a diferença da malha fazenda, é de se acolher a retificação para reconhecer a improcedência do lançamento. Embargos acolhidos. (Recurso n. 149979, Acórdão n. 108-09555, 8ª Câmara, julgado em 06/03/08)”

PRELIMINAR DE NULIDADE. REVISÃO DO LANÇAMENTO. (...). COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. O prejuízo fiscal compensável no cálculo do lucro real é aquele apurado e controlado no LALUR, Livro de Apuração do Lucro Real. Erro de fato no preenchimento da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica não deve ser levado em consideração para a exigência do tributo. Preliminar rejeitada. Recurso Provido. (Recurso nº. 122848, Acórdão n. 108-6656, 8ª Câmara, Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, julgado em 19/09/2011).”

Analisando a questão da aplicação da multa de ofício, informa que, à época da utilização dos prejuízos fiscais de IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL, a jurisprudência da antiga Câmara Superior de Recursos Fiscais, reconhecia a inaplicabilidade do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais nas hipóteses de incorporação. Esse entendimento não era isolado, e era encontrado de maneira pacífica inclusive nas Câmaras do antigo Conselho de Contribuintes. Colaciona jurisprudência que ampara o entendimento desse Colegiado. Assim, ante o posicionamento reiterado da jurisprudência administrativa, não são cabíveis penalidades à contribuinte que apenas agiu de acordo com elas, sendo perfeitamente cabível as disposições do artigo 100, parágrafo único, do CTN.

Em seu entender, o aludido dispositivo legal pressupõe a existência de divergências entre o texto normativo e decisões administrativas reiteradas, de forma a proteger a contribuinte que segue as disposições da jurisprudência. Informa que este é o seu caso, eis que baseou suas condutas em presunção de validade das decisões da esfera administrativa, não sendo, portanto, cabível sua punição em multa de ofício e juros moratórios, os quais pedem sejam afastados em virtude de eventual não apreciação da totalidade da impugnação. Portanto, são aplicáveis os artigos 136 (multa) e 161 (juros) do CTN, não cabendo tal cobrança.

A 1ª Turma da DRJ/POA ao julgar o feito no Acórdão 10-032.809 (fls. 427/433), houve por bem indeferir a impugnação.

Ao analisar a questão fática, informa que é controversa na seara administrativa a questão da compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL até o limite de 30%, previsto nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8981/95 e artigos 15 e 16 da Lei nº 9065/95, devido ao encerramento das atividades da empresa por sua posterior incorporação. Informa que há posicionamento no sentido de que inexistente previsão legal para a aludida compensação, ainda que no encerramento das atividades da pessoa jurídica, e, também, há quem entenda que, sendo a compensação permitida por lei em relação a todo prejuízo fiscal ao longo do tempo, por consequência lógica, se na extinção houver lucros, a lei permite o aproveitamento de uma só vez, eis que não haverá tempo suplementar para o aproveitamento.

Nessa última hipótese, permitir-se-ia o aludido aproveitamento, pois, se assim não fosse, haveria tributação sobre um “acréscimo não patrimonial”, situação vedada pelo CTN (artigos 43 e 44) e pelo artigo 150, I, da Constituição Federal.

Informa que esta divergência vem de longa data, desde decisões do antigo Conselho de Contribuintes e subsiste na atualidade nas turmas do CARF, mas que, para o julgador, as decisões que devem prevalecer estão na primeira interpretação. Ainda, que esse era o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes (cita o Acórdão nº CSRF/0105.101), que persiste na atual Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, trazendo à colação o Acórdão nº 910100.401.

Informa ainda que é posição do Supremo Tribunal Federal que o direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em anos anteriores é reflexo do benefício fiscal em favor da contribuinte, ponto inclusive decidido em sede de Recurso Extraordinário (RE nº 3449940), que concluiu pela constitucionalidade dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8981/95.

Nos termos do Acórdão recorrido “*Os fundamentos que levaram a essa conclusão são no sentido de que as empresas deficitárias não têm “crédito” oponível à Fazenda Pública, pois o lucro ou o prejuízo são contingências do mundo dos negócios e, por isso, inexistente direito líquido e certo à socialização dos prejuízos. A autorização para o abatimento dos prejuízos, mais além do exercício social em que foram apurados, é por benesse da política fiscal, atenta a valores mais amplos como o da estimulação da economia e o da necessidade da criação e manutenção de empregos. Como favor fiscal, a compensação se restringe às condições fixadas em lei*” (fl.431).

Assim, seu voto é no sentido de que não há autorização nas Leis nºs 8981/95 e 9065/95 para a compensação integral dos saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL, quando do encerramento das atividades. Ainda, para elucidar seu entendimento, prossegue informando que “*a base de cálculo dos tributos é definida em lei e corresponde ao resultado positivo do período, ajustado segundo a lei vigente à data da ocorrência do fato gerador. Se a pessoa jurídica não apurar resultado tributável, não se tributa o lucro inexistente dentro do período de apuração. A compensação, como benefício fiscal que é, não pode ter suas normas interpretadas de forma mais abrangente em benefício do sujeito passivo, na forma restritiva do art. 111 do Código Tributário Nacional.*”, motivo pelo qual mantém os lançamentos.

Prosseguindo no exame do mérito, em relação ao montante do saldo dos prejuízos fiscais e da base de cálculo da CSLL, em relação aos anos-calendários de 1999 a 2001, ensina a autoridade julgadora que o IRPJ é apurado com base em lançamento por homologação, situação que a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem interferência da autoridade, concluindo com a homologação expressa da aludida autoridade, nos termos do artigo 150 do CTN.

Assim, o Fisco só tem o conhecimento da atividade desenvolvida pelo sujeito passivo no momento em que este os informa, pela entrega da DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica. A autoridade, então, tem o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para a homologação expressa, que se não ocorre, implica em homologação tácita, nos termos do artigo 150, §4º do CTN. Por isso, entende que, ultrapassado o prazo legal, a contribuinte tem direito à manutenção do valor apurado, ainda que haja irregularidade.

Nesse sentido, informa ser a decadência causa de imutabilidade dos valores apurados pelo sujeito passivo, sendo o mesmo entendimento cabível quanto ao procedimento do fisco, motivo pelo qual a contribuinte somente pode alterar o prejuízo fiscal enquanto não houver a homologação do lançamento. Ainda, segundo o Acórdão: *“Sonegar informações ao Fisco para depois, sob a justificativa de que se encontram escrituradas nos livros fiscais, utilizá-las em benefício próprio não se coaduna com a moralidade que deve reger as relações fisco/contribuinte”*.

Ante a não apresentação das DIPJs retificadoras dentro do prazo legal, informa a impossibilidade de se aceitar os novos valores trazidos, relativos aos anos-calendário de 1999 a 2001.

Porém, especificamente em relação ao ano-calendário de 2000, diz não constar nos controles da base de cálculo negativa de CSLL e dos prejuízos fiscais (SAPLI) da Receita Federal do Brasil, os valores apurados na DIPJ nº 106197849 (respectivamente, os valores de R\$ 4.815.197,21 e R\$ 4.809.547,99). Assim, informa que, se vencido seu entendimento e aplicada a limitação de 30%, como já discutido no voto, os valores acima devem ser acrescidos aos já existentes no Auto de Infração.

Apreciando a questão da multa de ofício e da exigência de juros, ante a alegação da contribuinte de que não caberia a punição nos termos do artigo 100 do CTN, pois baseou suas condutas na presunção de validade de decisões administrativas, entende o julgador, que o dispositivo legal citado, impõe a *“observância das decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa (inc. II) exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”*. Porém, indica que decisões proferidas em sede de procedimento administrativo fiscal não possuem eficácia normativa reconhecida, não havendo vinculação nem mesmo em relação às decisões proferidas pelas turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo correta a exigência de juros moratórios e da multa de ofício.

Assim, sua decisão é no sentido da manutenção dos lançamentos, afastando a impugnação.

A contribuinte foi intimada em 15 de agosto de 2011, e apresentou seu Recurso Voluntário em 13 de setembro do mesmo ano.

De início, informa que, diferentemente, do que entendeu o Acórdão recorrido, o direito à compensação de prejuízos fiscais existe em decorrência do Princípio da Capacidade Contributiva em sentido objetivo, sendo este aquele instrumento indispensável para que a renda tributável seja de fato, reflexo da capacidade contributiva. Assim sendo, este é um direito de natureza fiscal e não benefício fiscal, como entendeu o julgador de primeira instância.

Disso decorre que, não sendo benefício fiscal, não é faculdade e sim dever do legislador sua concessão, o que iria ferir direitos constitucionais como o Princípio da Capacidade Contributiva e da Igualdade, bem como do postulado da proibição de confisco. Mas, configura-se como consequência normativa do aludido Princípio da Capacidade Contributiva, afastando-se da idéia de benefício fiscal.

Sobre as diferenças apuradas no cálculo do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, que não foram objeto de retificação da DIPJ por impossibilidade, traz decisões desse colegiado sobre o tema:

“ERRO MATERIAL – Comprovado o erro no preenchimento da DIPJ, não pode subsistir a exigência fiscal baseada exclusivamente em erro material. CSLL – ESTIMATIVAS – Os valores dos créditos comprovadamente recolhidos no curso do ano calendário devem ser deduzidos do valor devido ao final do exercício Recurso Voluntário Provido em Parte. (Recurso Voluntário nº 151.849, Acórdão nº 198 – 00043, Oitava Turma Especial/Oitava Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, Relator João Francisco Bianco, DJ 20/10/2008)”

“ERRO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO – Confirmado, pela escrituração do sujeito passivo, que a autuação pautou-se em elemento equivocadamente informado em declaração de rendimento, cumpre afastar a exigência. (Recurso Voluntário nº 142.621, Acórdão nº 101-96235, Primeira Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, Relatora Sandra Maria Faroni, DJ 04/07/2007)”

No mais, reitera as alegações trazidas no bojo de sua peça impugnatória.

Assim, requer que o Recurso voluntário seja julgado procedente, declarando a insubsistência dos autos de infração. Alternativamente, requer o afastamento da multa de ofício e dos juros moratórios com base na taxa SELIC e também incidentes sobre a multa de ofício.

Em sessão de 4 de dezembro de 2012, esta Turma de Julgamento emitiu a RESOLUÇÃO Nº 1202.000.153, onde, por maioria de votos, decidiu-se pelo sobrestamento do julgamento desse Recurso Voluntário, com fundamento no fundamento no disposto no art. 62-A, § 1º do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 e Repercussão Geral do Tema de nº 117, listado no sítio do site do Supremo Tribunal Federal.

Na seqüência, foi publicada a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, a qual revogou os §§s 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Por essa razão, os autos retornaram a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta, Relatora.

Conheço do Recurso porque é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Tratam-se os autos de exigência de IRPJ e CSLL, relativa ao ano-calendário de 2007, em virtude da não aceitação, por parte da autoridade lançadora, da compensação integral do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL de anos anteriores, sem considerar o limite de 30%, contrariando os artigos 42 e 56 da Lei nº 8981/95 e artigos 15 e 16 da Lei nº 9065/95.

Além da compensação integral, a autoridade lançadora desconsiderou os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas da CSLL referente aos anos-calendários de 1999 a 2001, uma vez que não constavam da DIPJ enviada à Secretaria da Receita Federal. Também foram desconsiderados os prejuízos e bases negativas apurados no período de setembro a dezembro do ano-calendário de 2000, conforme DIPJ nº 185508698.

A contribuinte requer também a exoneração da multa de ofício de 75% e dos juros moratórios tendo em vista que efetuou a compensação integral com base nas decisões proferidas por esse colegiado, valendo-se, portanto, do artigo 100 do CTN.

Primeiramente, adentraremos à discussão do mérito relativo à limitação de 30% das compensações dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL.

COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS E DAS BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS

Como se verifica dos autos, a compensação integral sem a observância do limite de 30%, deu-se uma vez que a empresa Ferramentas Gerais Máquinas e Materiais Elétricos foi incorporada à contribuinte, em 29 de julho de 2007. A contribuinte, assim, é sucessora em direitos e em obrigações daquela.

A legislação fiscal sempre regulou os efeitos que os prejuízos fiscais e as bases negativas, acumulados pela pessoa jurídica, gerariam na apuração do IRPJ e CSLL, impondo-lhes restrições de natureza temporal ou de natureza quantitativa.

Com base na legislação atual, temos duas limitações: (i) a limitação introduzida pelo Decreto nº 2.341/87, que veda a possibilidade da empresa resultante de fusão ou incorporação aproveitar os prejuízos fiscais da empresa extinta; e (ii) a limitação prevista na Lei nº 8.981/95 (artigos 42 e 58), cumulada com a Lei nº 9.065/95 (artigos 15 e 16), as quais estabeleceram, em substituição à limitação temporal (quatro anos-calendários), uma limitação percentual (quantitativa) anual, autorizando a utilização do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL em até 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado obtido, sem limitação de prazo no tempo.

Essa limitação quantitativa atende à necessidade de fluxo de caixa do Erário e não retira da contribuinte o seu direito à utilização do prejuízo fiscal e da base negativa, mas limita sua utilização em 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

Outro ponto importante de se considerar é que a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL tem origem no lucro líquido contábil, o qual advém da contabilidade, logo, tem origem nas apurações e demonstrações contábeis. Por sua vez, a contabilidade se baseia no Princípio da Continuidade da pessoa jurídica, o qual pressupõe que a pessoa jurídica continuará a operar, ou seja, suas atividades terão continuidade. Todavia, a existência de exercícios financeiros (assim como de períodos de apuração) é mera ficção, “determinada pela necessidade de se tomar o pulso do empreendimento de tempos em tempos” (conforme NPC 27 do IBRACON).

Também, nesse sentido, temos o Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e tornado obrigatório pela CVM, através da Deliberação nº 539/08, sobre a continuidade da pessoa jurídica:

“Continuidade

23. *As demonstrações contábeis são normalmente preparadas no pressuposto de que a entidade continuará em operação no futuro previsível. Dessa forma, presume-se que a entidade não tem a intenção nem a necessidade de entrar em liquidação, nem reduzir materialmente a escala das suas operações; se tal intenção ou necessidade existir, as demonstrações contábeis terão que ser preparadas numa base diferente e, nesse caso, tal base deverá ser divulgada.* ” (grifamos)

A recorrente trouxe esse mesmo argumento em seu Recurso ao expor que o pressuposto da continuidade e a consideração dos efeitos interperíodos-base(ou anos-calendários) é evidente para apuração da renda/lucro, donde se pode depreender que renda pode ser a diferença entre receitas e despesas/custos num determinado período, mas também pode ser considerada como um acréscimo de valor apurado pela comparação entre os balanços de abertura e fechamento de período diferente do ano-calendário.

Com base nessa premissa e tendo em vista o Princípio da Continuidade, o artigo 189 da Lei nº 6.404/64 diz que, do resultado do exercício, devem ser deduzidos os resultados negativos (prejuízos), a fim de que seja apresentada a real situação patrimonial.

"Art. 189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda.

Parágrafo único. O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem,"(grifamos)

Como vemos, também no âmbito da Lei das S.A., o efeito interperíodos-base é verificado: o lucro líquido de um período não pode ser distribuído aos sócios, sem a consideração dos prejuízos acumulados, assim como o cancelamento de dívida para com o sócio deve ser utilizado para a absorção de prejuízo acumulado, sempre na finalidade de preservação do patrimônio da pessoa jurídica.

Temos assim que o patrimônio líquido da pessoa jurídica espelha os efeitos interperíodos-base uma vez que representa o resultado do capital investido e os resultados, positivos ou negativos apurados ao longo dos anos. Reforçamos que a mesma Lei das S/A determina que a distribuição de dividendos pressupõe que os prejuízos de anos anteriores sejam absorvidos pelos lucros dos períodos subseqüentes, de forma que a compensação é imprescindível para se apurar se é possível ou não distribuir dividendos. O lucro líquido disponível para os acionistas/quotistas deve absorver os prejuízos apurados em anos anteriores.

Seguindo o mesmo entendimento, a incidência do imposto de renda sobre os acréscimos obtidos num determinado ano-calendário ou período, sem comunicar-se com outros anos ou períodos anteriores, sem que se apure o acréscimo verdadeiro ocorrido, não resulta em incidência sobre a renda gerada pelo valor investido pelos acionistas/quotistas, tanto que não podem ser distribuídos ou mesmo tributados, pois não são considerados renda.

O patrimônio é afetado pelos resultados negativos apurados nos diversos períodos-base, para evitar essas distorções é que são considerados esses efeitos interperíodos, da mesma forma temos os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas. Os prejuízos fiscais

e as bases de cálculo negativas são direito dos contribuintes, desconsiderá-los seria como expropriá-los desses ativos.

No caso sob análise, houve a extinção da empresa por sua incorporação na recorrente. A incorporação impede a utilização dos prejuízos fiscais nos anos subsequentes e, logo, autoriza a compensação integral no ano da incorporação. Se a compensação integral não é admissível no caso de incorporação, que resulta em extinção da empresa, estar-se-ia subtraindo um direito da contribuinte, a incidência dos tributos não se dará sobre um aumento patrimonial, mas sobre o patrimônio, mormente porque se trata de excepcional situação em que o “ativo” da contribuinte deixará de ser um ativo, em razão da impossibilidade de transferência de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para a pessoa jurídica sucessora nos termos do Decreto-lei nº 2341/87.

O acréscimo patrimonial importa para a tributação da renda, mesmo que o momento da ocorrência do fato jurídico tributário se consuma num determinado tempo (31 de dezembro de cada ano-calendário), deve comportar todo o conjunto de elementos necessários a caracterizar o acréscimo patrimonial, respeitando-se, certamente, as regras de apuração para tanto. Não se pode, assim, segregar a tributação da renda de tais pressupostos, sobretudo, como disse a recorrente, em razão do Princípio da Capacidade Contributiva e da Continuidade da pessoa jurídica.

Repetindo, o prejuízo fiscal e a base negativa são imprescindíveis para a aferição da renda, materialidade de incidência tributária e no caso de comprovada impossibilidade de utilização futura desses prejuízos, o limite de 30% não é aplicável.

Portanto, deve-se ter em mente que o limite de 30% foi introduzido para ser aplicado no pressuposto da continuidade da pessoa jurídica. Quando da extinção da pessoa jurídica, no caso de sua incorporação, não há o que se falar em limites ou trava na compensação, posto que não é aplicável. Não é aplicável porque, comprovadamente, não é possível a utilização futura dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL e, também, observado que não implique em transferências às avessas de tais resultados negativos para a sucessora.

O Superior Tribunal de Justiça analisou a questão sob o ponto de vista do conceito de renda e da continuidade da pessoa jurídica, quando a Ministra Eliana Calmon asseverou, nos autos do Recurso Especial nº 993.975:

"limitada a dedução de prejuízos ao exercício de 1995, não existia empecilho de que os 70% restantes fossem abatidos nos anos seguintes, até o seu limite total, sendo integral a dedução.

A prática do abatimento total dos prejuízos afasta o sustentado antagonismo da lei limitadora com o CTN, porque permaneceu incólume o conceito de renda, com o reconhecimento do prejuízo, cuja dedução apenas restou diferida. (...)

Como visto no início deste voto, não houve subversão alguma, porque não olvidou o prejuízo, mas apenas foi ele disciplinado de tal forma que tornou-se escalonado".

No Acórdão citado, a legalidade do limite ou da “trava” tem por premissa a postergação, no tempo, da utilização do prejuízo/base negativa, não implicando na sua eliminação, visto que seria sempre mantida a possibilidade de seu aproveitamento futuro. Assim, o entendimento é que um “não acréscimo patrimonial” não poderia estar sujeito ao IRPJ ou CSLL, pois se assim não fosse, seria tributável o patrimônio/capital aplicado.

Também na própria exposição de motivos de Medida Provisória nº 998 (posteriormente convertida na Lei nº 9.065/1995), há o entendimento de que se houver limitação temporal (por falta de continuidade da pessoa jurídica), não há que se aplicar o limite/trava na utilização de prejuízo fiscal.

Veja-se claramente na redação da exposição de motivos da Medida Provisória:

“Arts, 15 e 16 do Projeto, ‘decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje vacatio legis em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva de arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar; até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.”

A possibilidade de se aproveitar integralmente dos resultados negativos na extinção da pessoa jurídica decorre da própria lógica de sua limitação, estando expressa na exposição de motivos da Medida Provisória acima transcrita.

Se não houvesse a limitação do artigo 33 do Decreto-lei nº 2.341/87 e fosse possível a transferência do prejuízo para a sucessora, não haveria que se discutir a inaplicabilidade do limite de 30% nos casos de extinção da pessoa jurídica, uma vez que tal extinção não implicaria na perda do direito à utilização dos prejuízos fiscais no futuro.

Como expôs a recorrente, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a despeito de algumas decisões que recentemente entenderam pela impossibilidade de aproveitamento integral, sempre foi esmagadoramente majoritária no sentido de ser possível a utilização integral do prejuízo fiscal e das bases negativas quando há extinção da pessoa jurídica, relativamente aos resultados gerados até a sua extinção. Nesse sentido, peço vênia para citar algumas decisões:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Ano-calendário: 2003, 2004. Ementa: “TRAVA” DE 30% PARA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES NEGATIVAS NA INCORPORAÇÃO A finalidade da “trava” de compensação não é ceifar a compensação de prejuízos fiscais, mas manter ou aumentar o fluxo de caixa de arrecadação, tanto que se revogou o limite temporal de compensação. A regra de limitação quantitativa da compensação só tem sentido no tempo (“vida” da pessoa). Como o lucro é apurado segundo cortes temporais mais ou menos arbitrários, porém necessários, por imperativo de ordem prática a limitação quantitativa de compensação de prejuízos fiscais implica essa periodicidade (e a interperiodicidade). Diante da “morte” da pessoa jurídica, inclusive por incorporação, deixa de existir o conteúdo da regra limitadora da compensação quantitativa, pois deixa de existir a periodicidade e, assim, a interperiodicidade. Negar isso é contra o valor incorporado na regra de limitação quantitativa da compensação no tempo. (Acórdão nº 1103-00.619, sessão de 31/01/2012)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Anocalendario: 2001. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ACIMA DO LIMITE DE 30%. A pessoa jurídica incorporada pode compensar no balanço de encerramento de atividades o prejuízo fiscal acumulado sem observância da “trava” de 30%, em razão da vedação legal à transferência de prejuízos para a sucessora. (Acórdão nº 1103-00.617, sessão de 31/01/2012)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL — LIMITE DE 30% — INCORPORAÇÃO — À empresa extinta por incorporação não se aplica, no período do evento, o limite de 30% do lucro líquido ajustado em relação ao prejuízo fiscal acumulado de períodos anteriores. (Acórdão nº 1201-00.165, sessão de 27/08/2009)

INCORPORAÇÃO – DECLARAÇÃO FINAL DA INCORPORADA – LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – INAPLICABILIDADE - No caso de compensação de prejuízos fiscais na última declaração de rendimentos da incorporada, não se aplica a norma de limitação a 30% do lucro líquido ajustado. Recurso provido. (Ac. 108-06.682)

IRPJ CSLL COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS APURADAS EM PERÍODOS ANTERIORES. CISÃO. INAPLICABILIDADE DA LIMITAÇÃO. Constitui pressuposto da aplicação da limitação à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas acumuladas a continuidade das atividades do contribuinte e a paulatina apropriação dos prejuízos. Nas hipóteses de cisão, fusão e incorporação, com a conseqüente extinção da personalidade jurídica da sucedida, não se faz possível a aplicação do limitador, dès que tal determinaria o fenecimento do direito do contribuinte. Precedentes deste Conselho. (Ac. 107-09.447)

Compensação Prejuízo e Base Negativa — No caso de incorporação, uma vez que vedada a transferência de saldos negativos, não há impedimento legal para estabelecer limitação, diante do encerramento da empresa incorporada. (Ac. CSRF/01-04.258)

IRPJ — COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO — LIMITE DE 30% - EMPRESA INCORPORADA — À empresa extinta por incorporação não se aplica o limite de 30% do lucro líquido na compensação do prejuízo fiscal. Recurso provido. (Ac. CSRF/01-05.100)

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL – LIMITE DE 30% - EMPRESA INCORPORADA. A lei não traz qualquer exceção a regra que limita a compensação dos prejuízos fiscais à 30% do lucro líquido ajustado. Entretanto, havendo o encerramento das atividades da pessoa jurídica em razão de incorporação, não haverá meios dos prejuízos serem utilizados em anos subseqüentes, como determina a legislação. Neste caso, tem-se como legítima a compensação da totalidade do prejuízo fiscal, sem a limitação de 30%. Recurso voluntário provido. (Ac. 101-95.872)

Ementa: COMPENSAÇÃO — PREJUÍZO FISCAL — BASE DE CÁLCULO NEGATIVA — INCORPORAÇÃO E CISÃO — A empresa extinta por cisão e incorporação não se aplica o limite de 30% do lucro líquido para fins de compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa acumulados. (Ac. 1201-00.108, sessão de 18/06/2009).

A motivação das decisões deste Colegiado que concordaram com a não aplicação do limite de 30% não divergem do que foi apresentado nesse voto, a norma que limita não se aplica quando se verifica a extinção e não continuidade da pessoa jurídica.

A DRJ, por sua vez, menciona a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 545.308/SP e 344.994/PR. Todavia, é mister corrigir aqui pois o STF não analisou caso semelhante ao presente, onde haja extinção de pessoa jurídica, portanto, não pode servir como jurisprudência indutora das decisões desse colegiado. Não houve análise da questão para os casos em que não há continuidade da pessoa jurídica.

O Supremo Tribunal Federal, nos mencionados Recursos Extraordinários, apenas decidiu pela constitucionalidade da denominada “trava de 30%” em um contexto de continuidade da pessoa jurídica, mas não decidiu que esta deve ser aplicada nos casos de extinção da pessoa jurídica detentora dos prejuízos/bases negativas, tampouco fez quaisquer considerações acerca da intertemporalidade dos anos-calendários ou mesmo analisou a questão sob o ponto de vista do Princípio da Capacidade Contributiva.

Nesse sentido, em relação ao mérito, dá-se provimento ao Recurso Voluntário.

JUROS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A recorrente questiona ainda a incidência de juros sobre a multa lançada de ofícios, com o que concordamos e explicamos a seguir.

Com base no artigo 43 e parágrafo único da Lei 9.430/96, tem-se a incidência de juros sobre a multa isolada, como segue:

" Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Não trata o referido artigo de multas decorrentes de lançamento de ofício, as quais são disciplinadas no artigo 44 da mesma Lei 9.430/96, *in verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ lo O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal."

Os normativos que se referem à multa de ofício não tratam de incidência de juros de mora, ao contrário da multa isolada.

Ademais, o fundamento da aplicação dos juros é o § 3º do artigo 61, da Lei nº 9.430/96, que diz:

" Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º - A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)."

Assim sendo, há juros de mora somente sobre os débitos de que trata o caput do artigo 61, conforme o § 3º do mesmo, isto é, só se aplica os juros sobre os tributos e contribuições e, não, sobre as penalidades aplicadas aos tributos e às contribuições.

Esse também foi o entendimento desse colegiado, cuja ementa do Acórdão assim dispõe sobre os juros sobre multa de ofício:

"Processo nº 19515.003663/2005-27

Acórdão 101-96523

Sessão de 23/01/2008

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. RO Negado. RV Provido em Parte."

Por todo o exposto, o voto é no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário em relação ao mérito e à incidência dos juros sobre o lançamento de multa de ofício.

Nereida de Miranda Finamore- Relatora

(documento assinado digitalmente)

Voto Vencedor

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima.

Trata-se de divergência quanto à compensação de prejuízos fiscais na redução do lucro real para o IRPJ e da base de cálculo da CSLL e quanto à aplicação da multa de ofício de 75%.

Em que pesem as considerações da I. Conselheira Relatora, entendo que a legislação não prevê casos da não observação do limite de 30% para a compensação do lucro líquido ajustado, salvo no caso de prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividade rural e de sociedade de empresa industrial titular de Programas Especiais de Exportação aprovados até 03/06/1993 pela Befifex.

Destarte, quando a lei autorizou a compensação integral, esta ocorreu de forma expressa, em obediência à legalidade estrita, a qual se aplica de igual modo à cobrança de tributos e à compensação de prejuízos.

A atual jurisprudência do STF trata a compensação como um benefício fiscal, o qual pode sofrer limitação pela União.

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS "A" E "B", E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido 2. A Lei n. 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 344994, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 25/03/2009, DJe-162 DIVULG 27-08-2009 PUBLIC 28-08-2009 EMENT VOL-02371-04 PP-00683 RDDT n. 170, 2009, p. 186-194)

Por conseguinte, a legislação que cuida de qualquer benefício fiscal possui interpretação restritiva, nos termos do art. 111 do CTN, aplicável ao caso.

A 1ª Turma da CSRF decidiu, por meio do Acórdão nº 9101-00.401, pela observância do limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais, mesmo no caso de encerramento da empresa, com síntese na seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. IRPJ, DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta

permita a compensação de prejuízos fiscais acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.

Em face das razões expostas, ousou divergir da I. Conselheira Relatora para negar provimento ao presente recurso contra o limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais.

Em relação à aplicação da multa de ofício de 75%, não há reparos na decisão em primeira instância, cujos fundamentos passo a adotá-los e transcrevê-los (Fls. 432 a 433):

Em relação à aplicação da multa de ofício e a exigência de juros de mora, o contribuinte alega que as decisões administrativas à época dos fatos eram no sentido por ele defendido na impugnação. Assim, por ter baseado sua conduta na presunção de validade das decisões reiteradas do órgão máximo da jurisdição administrativa, não poderia ser punido com a aplicação de multa e juros, por força do parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional.

Dispõe o art. 100 do Código Tributário Nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (grifei)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

De acordo com esse dispositivo, a observância das decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa (inc. II) exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Ocorre que as decisões dos órgãos de jurisdição administrativa, proferidas em processos administrativos fiscais de exigência de crédito tributário, não possuem eficácia normativa reconhecida (...).

Destarte, o fundamento para aplicação da multa de ofício de 75% encontra-se objetivamente previsto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, independente de avaliação de dolo ou culpa.

Em face das razões expostas, ousou divergir da I. Conselheira Relatora para negar provimento ao presente recurso contra a aplicação da multa de 75%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima.

CÓPIA